

TE Vwgh Erkenntnis 2014/9/4 2012/15/0136

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 04.09.2014

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

82/03 Ärzte Sonstiges Sanitätspersonal;

Norm

EStG 1988 §34 Abs3;

EStG 1988 §34;

MTDG 1992 §11 Abs3;

MTDG 1992 §2 Abs1;

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
 27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
 28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
 29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
1. EStG 1988 § 34 heute
 2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
 4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
 5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
 6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
 11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
 12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
 14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
 15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
 17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
 19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
 20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
 22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
 27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
 28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
 29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des Finanzamts Hollabrunn Korneuburg Tulln in 3430 Tulln an der Donau, Albrechtsgasse 26-30, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Wien, vom 19. Juni 2012, Zl. RV/0132-W/11, betreffend Einkommensteuer 2009 (mitbeteiligte Partei: B K in M), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Die 1947 geborene Mitbeteiligte machte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 außergewöhnliche Belastungen geltend, die vom Finanzamt nur teilweise anerkannt wurden, wobei vor dem Verwaltungsgerichtshof allein die Aufwendungen für den Besuch eines Fitnessstudios strittig sind.

Gegen den Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes erhob die Mitbeteiligte Berufung.

Mit Berufungsvorentscheidung änderte das Finanzamt daraufhin den Einkommensteuerbescheid betreffend außergewöhnliche Belastungen teilweise ab, anerkannte die Aufwendungen für das Fitnessstudio inklusive Fahrtkosten aber weiterhin nicht. Diese könnten nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn sie im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit stünden, aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich erforderlich seien (eine andere Behandlung also nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheine) und unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolge. Diese Voraussetzungen könnten durch eine vor Beginn des Trainings ausgestellte ärztliche Bestätigung nachgewiesen werden. Einem ärztlichen Gutachten könne es gleichgehalten werden, wenn von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet würden, weil zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden müsse. Aufgrund bloßer ärztlicher Empfehlungen, Hinweise oder Vorschläge könnten die Aufwendungen für das Fitnessstudio inklusive Fahrtkosten nicht berücksichtigt werden.

In ihrem Vorlageantrag gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung brachte die Mitbeteiligte zu den Aufwendungen für das Fitnessstudio vor, sie sei im Dezember 2007 während eines ärztlich verordneten Kuraufenthaltes in Folge eines Kreislaufkollapses gestürzt und habe sich einen Schädelbasis-, Kiefer- und Felsenbeinbruch zugezogen. In den folgenden Monaten im Jahr 2008 habe sie unter schweren Schwindelattacken gelitten, habe daher nur wenig Bewegung und auch kein Wirbelsäulentraining machen können, was ihre chronischen Wirbelsäulen- und Gelenkprobleme noch verstärkt habe. Alle Fach- und Rehab-Ärzte hätten sie auf die Notwendigkeit des Muskelaufbaues dringend hingewiesen. Sie habe daher auf Grund der Zuweisung ihres Hausarztes im Jahr 2008 eine Therapie beim Physiotherapeuten Y begonnen, welcher im Gebäude seiner Praxis mit ihr heilgymnastische Übungen und Wirbelsäulenkräftigung an den für sie geeigneten Geräten (eines Fitnessstudios) durchgeführt habe. Um diese Geräte benützen zu dürfen, müsse sie Mitglied im Fitnessstudio sein. Da sich diese regelmäßigen Übungen und das "WS"(Wirbelsäulen)-Training, zusätzlich zu weiteren ärztlich verordneten Physiotherapien, die sie immer wieder benötige, als hilfreich gezeigt hätten, habe sie die Mitgliedschaft weitergeführt, um weiterhin unter der Aufsicht der gut ausgebildeten Trainer (auch ausgebildete Wirbelsäulen-Trainer) ihre Übungen zu machen und auch an der Wirbelsäulengymnastik (mit Physiotherapeut Y), "Gesunder Rücken" bzw. am "Sling-Training" teilnehmen zu können. Eine Kopie des Kursplans mit den für sie geeigneten Trainingsstunden liege bei. Da diese regelmäßigen Übungen auf Grund der degenerativen Wirbelsäulenerkrankung sehr wichtig und ursprünglich ja auch vom Hausarzt verordnet worden seien, ersuche sie, diese Kosten von EUR 659,14 anzuerkennen.

Zudem legte sie ein Schreiben des Hausarztes und Arztes für Allgemeinmedizin vom 18. August 2010 vor, das lautet:

"An das Finanzamt

(Die Mitbeteiligte) leidet unter folgenden Erkrankungen:

- -Strichaufzählung
degenerative Erkrankung der WS mit chronischen Schmerzen seit ca 10 Jahren
- -Strichaufzählung
Osteoporose
- -Strichaufzählung
Zustand nach Fractur der li Schulter, Schädelbasisfractur, Fractur des 12. BWK, Patellefractur li
- -Strichaufzählung
Bouchard und HeberdenArthrosen beider Händ
- -Strichaufzählung
mehrfache Nahrungsmittelunverträglichkeit (Lactose, Histamin)

Diese Krankheiten erfordern regelmässige und andauernde therapeutische Übungen unter physiotherapeutischer Kontrolle und ein regelmässiges Körpertraining, welches dzt in einem Fitness Studio absolviert wird. Infolge dieses Therapiebedarfs und auch durch einen erhöhten finanziellen Aufwand in der Beschaffung geeigneter Lebensmittel entsteht der Patientin in Ihrer Lebensführung ein erheblicher finanzieller Mehraufwand."

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und anerkannte die geltend gemachten Aufwendungen für das Fitnessstudio.

Begründend führte sie aus, die Rechtsprechung habe den Grundsatz entwickelt, dass für die Anerkennung von Mitgliedsgebühren für ein Fitnessstudio als außergewöhnliche Belastung die Zwangsläufigkeit dieser Ausgabe durch

ein vor Beginn des Besuches des Fitnessstudios ausgestelltes ärztliches Zeugnis nachgewiesen werden müsse, aus dem sich die Notwendigkeit und die Dauer des Fitnessstudiobesuches ergäben. Da das Schreiben des Hausarztes vom 18. August 2010 nach dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum Kalenderjahr 2009 verfasst worden sei, könne dieses im vorliegenden Fall nicht als Beweismittel herangezogen werden. Einem ärztlichen Zeugnis bzw. Gutachten könne es gleichgehalten werden, wenn von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden müsse (Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 22. Dezember 2004, 2001/15/0116; 25. April 2002, 2000/15/0139, und 22. Februar 2001, 98/15/0123, betreffend Kuraufenthalt). Die Beweisregel der ärztlichen Anordnung vor Beginn des Besuches des Fitnessstudios habe ihren Grund darin, dass wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung von ebenfalls der Gesundheit oder dem Wohlbefinden dienender Maßnahmen strenge Anforderungen gestellt werden müssen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2001/15/0116, betreffend Kuraufenthalt).

Im vorliegenden Fall habe der Hausarzt der Mitbeteiligten und Arzt für Allgemeinmedizin am 22. August 2008 - somit vor Beginn des Besuchs des Fitnessstudios - der Mitbeteiligten unter Erstellung der Diagnose Cervikalsyndrom (CVS), Lumbalgie und Schmerzen 10 Einheiten Massage und 10 Einheiten Heilgymnastik (HG) beim Physiotherapeuten Y verordnet. Laut vorgelegter Honorarnote von Y habe die Mitbeteiligte bei ihm zwischen dem 13. August und 3. Dezember 2008 Behandlungstermine wahrgenommen. Glaubwürdig sei das Vorbringen der Mitbeteiligten, dass ihr der Physiotherapeut zur weiteren Behandlung Übungen an den Geräten in dem im selben Haus befindlichen Fitnessstudio vorgezeigt habe, damit sie diese dort fortsetzen konnte. Die Mitbeteiligte habe der belangten Behörde dazu mehrere Trainingspläne und Trainingskarten vorgelegt, die als Trainer den Namen des Physiotherapeuten Y aufweisen. Die Trainingskarte vom Herbst 2009 nenne als Trainer WH, der vom Beruf Heilmasseur, Energetiker und Wirbelsäulentrainer ist. Es könne somit für das beschwerdegegenständliche Veranlagungsjahr festgestellt werden, dass die Mitbeteiligte die Übungen im Fitnessstudio unter Anleitung und Verantwortung von zur Ausübung der Heilkunde zugelassenen Personen ausgeübt habe.

Dass die ärztliche Anordnung vom 22. August 2008 auf Übungen bei einem Physiotherapeuten gelautet habe, nehme dem Besuch des Fitnessstudios nicht den Charakter einer außergewöhnlichen Belastung, weil die weiterführende Verordnung der Physiotherapeuten und seiner Überwachung der Übungen durch die Eintragung auf den Trainingsplänen und Trainingskarten dokumentiert sei. Auf Grund der vom Hausarzt erstellten Diagnose und der vom Physiotherapeuten angeordneten laufenden Übungen an den Geräten des Fitnessstudios könne ausgeschlossen werden, dass die Mitbeteiligte das Fitnessstudio aus Gründen der Wellness oder des Wohlbefindens aufgesucht habe. Laut Zahlungskalender des Fitnessstudios habe die Mitbeteiligte im Kalenderjahr 2009 insgesamt EUR 351,56 an Mitgliedsbeiträgen bezahlt. Weiters habe sie für zwei Termine wöchentlich in 24 Wochen (48 Termine) die Kosten der An- und Abreise zum/vom Fitnessstudio in Höhe von EUR 307,58 aufgewandt, die ebenfalls als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien.

Dagegen wendet sich die vom Finanzamt gemäß § 292 BAO idF vor dem FwGG, BGBl. I Nr. 14/2013, erhobene Beschwerde. Dagegen wendet sich die vom Finanzamt gemäß Paragraph 292, BAO in der Fassung, vor dem FwGG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,, erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde und die Mitbeteiligte und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss dabei außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4), wobei sie nicht bereits Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sein darf. Gemäß Paragraph 34, Absatz eins, EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (Paragraph 2, Absatz 2,) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (Paragraph 18,) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss dabei außergewöhnlich sein (Absatz 2,), zwangsläufig erwachsen (Absatz 3,) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Absatz 4,), wobei sie nicht bereits Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sein darf.

Zwangsläufig erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Zwangsläufig erwächst die Belastung dem

Steuerpflichtigen nach Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2001/15/0116). Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2001/15/0116).

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits betreffend Kuraufenthalte ausgesprochen hat, ist zum Nachweis der Zwangsläufigkeit die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses oder Gutachtens erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, weil zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2001/15/0116). Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits betreffend Kuraufenthalte ausgesprochen hat, ist zum Nachweis der Zwangsläufigkeit die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses oder Gutachtens erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, weil zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2001/15/0116).

Daraus hat die belangte Behörde an sich zutreffend abgeleitet, dass auch für die Anerkennung der beschwerdegegenständlichen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung die Zwangsläufigkeit dieser Ausgabe durch ein vor Beginn des Besuches des Fitnessstudios ausgestelltes ärztliches Zeugnis nachgewiesen werden müsste, aus dem sich die Notwendigkeit und die Dauer des Fitnessstudiobesuches ergäben.

Die Notwendigkeit eines vorfeldweisen ärztlichen Gutachtens hat im Übrigen auch der Bundesfinanzhof zur insofern vergleichbaren deutschen Rechtslage in einem Urteil vom 14. August 1997, III R 67/96, betreffend Aufwendungen für eine "medizinische Trainingstherapie" in einem ärztlich betreuten Sportstudio hervorgestrichen, weil derartige Aufwendungen ihrer Natur nach nicht ausschließlich von Kranken, sondern mitunter auch von Gesunden getätigt werden, um ihre Gesundheit zu erhalten, ihr Wohlbefinden zu steigern oder ihre Freizeit sinnvoll und erfüllt zu gestalten.

Im Beschwerdefall liegt hinsichtlich des Besuchs des Fitnessstudios durch die Mitbeteiligte kein vorfeldweises ärztliches Gutachten vor. Eine ärztliche Verordnung liegt lediglich für eine Therapie beim Physiotherapeuten vor.

Das nach der Rechtsprechung für die Annahme einer Zwangsläufigkeit erforderliche vorfeldweise ärztliche Gutachten wird auch nicht dadurch entbehrlich, dass im Beschwerdefall eine ärztliche Überweisung an einen Physiotherapeuten für eine bestimmte Therapie vorliegt und der Physiotherapeut im Rahmen dieser Therapie seinerseits als weitere Maßnahme ein "Weiterüben" in einem Fitnessstudio empfiehlt. Daran ändert auch nichts, dass der Physiotherapeut das Weiterüben der Mitbeteiligten im Rahmen seiner zusätzlichen Tätigkeit im Fitnessstudio allenfalls (fallweise) überwacht. Ein solcher von der belangten Behörde offenbar angenommener mittelbarer ärztlicher Ordnungszusammenhang reicht keinesfalls aus, um eine Zwangsläufigkeit zusätzlicher Maßnahmen iSd § 34 EStG 1988 darzutun. Das nach der Rechtsprechung für die Annahme einer Zwangsläufigkeit erforderliche vorfeldweise ärztliche Gutachten wird auch nicht dadurch entbehrlich, dass im Beschwerdefall eine ärztliche Überweisung an einen Physiotherapeuten für eine bestimmte Therapie vorliegt und der Physiotherapeut im Rahmen dieser Therapie seinerseits als weitere Maßnahme ein "Weiterüben" in einem Fitnessstudio empfiehlt. Daran ändert auch nichts, dass der Physiotherapeut das Weiterüben der Mitbeteiligten im Rahmen seiner zusätzlichen Tätigkeit im Fitnessstudio allenfalls (fallweise) überwacht. Ein solcher von der belangten Behörde offenbar angenommener mittelbarer ärztlicher Ordnungszusammenhang reicht keinesfalls aus, um eine Zwangsläufigkeit zusätzlicher Maßnahmen iSd Paragraph 34, EStG 1988 darzutun.

Die Bedeutung einer zu Grunde liegenden ärztlichen Anordnung ergibt sich im Übrigen auch aus den gesetzlichen Bestimmungen betreffend den physiotherapeutischen Dienst selbst. Eine Berechtigung von Physiotherapeuten zu weiterführenden Verordnungen ist daraus nicht ableitbar. Vielmehr stellt § 2 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Regelung der gehobenen medizinischtechnischen Dienste (MTD-Gesetz), der das Berufsbild des physiotherapeutischen Dienstes festlegt, ausdrücklich auf das notwendige Vorliegen ärztlicher Anordnung ab. Demnach umfasst der physiotherapeutische Dienst "die eigenverantwortliche Anwendung aller physiotherapeutischen Maßnahmen nach ärztlicher Anordnung im intra- und extramuralen Bereich, unter besonderer Berücksichtigung funktioneller Zusammenhänge auf den Gebieten der Gesundheitserziehung, Prophylaxe, Therapie und Rehabilitation. Hiezu gehören insbesondere mechanotherapeutische Maßnahmen, wie alle Arten von Bewegungstherapie, Perzeption, manuelle Therapie der Gelenke, Atemtherapie, alle Arten von Heilmassagen, Reflexzonentherapien, Lymphdrainagen, Ultraschalltherapie, weiters alle elektro-, thermo-, photo-, hydro- und balneotherapeutischen Maßnahmen sowie berufsspezifische Befundungsverfahren und die Mitwirkung bei elektrodiagnostischen Untersuchungen" (Hervorhebung durch den Verwaltungsgerichtshof). Demgegenüber zählt § 2 Abs. 1 letzter Satz MTD-Gesetz ohne ärztliche Anordnung lediglich die Beratung und Erziehung Gesunder in den genannten Gebieten zum Berufsbild des physiotherapeutischen Dienstes. Jede eigenmächtige Heilbehandlung ist gemäß § 11 Abs. 3 MTD-G zu unterlassen. Die Bedeutung einer zu Grunde liegenden ärztlichen Anordnung ergibt sich im Übrigen auch aus den gesetzlichen Bestimmungen betreffend den physiotherapeutischen Dienst selbst. Eine Berechtigung von Physiotherapeuten zu weiterführenden Verordnungen ist daraus nicht ableitbar. Vielmehr stellt Paragraph 2, Absatz eins, des Bundesgesetzes über die Regelung der gehobenen medizinischtechnischen Dienste (MTD-Gesetz), der das Berufsbild des physiotherapeutischen Dienstes festlegt, ausdrücklich auf das notwendige Vorliegen ärztlicher Anordnung ab. Demnach umfasst der physiotherapeutische Dienst "die eigenverantwortliche Anwendung aller physiotherapeutischen Maßnahmen nach ärztlicher Anordnung im intra- und extramuralen Bereich, unter besonderer Berücksichtigung funktioneller Zusammenhänge auf den Gebieten der Gesundheitserziehung, Prophylaxe, Therapie und Rehabilitation. Hiezu gehören insbesondere mechanotherapeutische Maßnahmen, wie alle Arten von Bewegungstherapie, Perzeption, manuelle Therapie der Gelenke, Atemtherapie, alle Arten von Heilmassagen, Reflexzonentherapien, Lymphdrainagen, Ultraschalltherapie, weiters alle elektro-, thermo-, photo-, hydro- und balneotherapeutischen Maßnahmen sowie berufsspezifische Befundungsverfahren und die Mitwirkung bei elektrodiagnostischen Untersuchungen" (Hervorhebung durch den Verwaltungsgerichtshof). Demgegenüber zählt Paragraph 2, Absatz eins, letzter Satz MTD-Gesetz ohne ärztliche Anordnung lediglich die Beratung und Erziehung Gesunder in den genannten Gebieten zum Berufsbild des physiotherapeutischen Dienstes. Jede eigenmächtige Heilbehandlung ist gemäß Paragraph 11, Absatz 3, MTD-G zu unterlassen.

Selbst bei Vorliegen einer ärztlichen Verordnung bestimmter Übungen würde freilich nicht jeder Besuch eines Fitnessstudios zu einer außergewöhnlichen Belastung führen. Wesentlich wäre die Einbettung des Fitnessstudiobesuchs und der dabei absolvierten Trainingseinheiten in eine ärztlich überwachte Behandlung. So könnte sich ein physiotherapeutisch begleiteter Besuch eines Fitnessstudios beispielsweise dann und insoweit als zwangsläufig erweisen, wenn im Rahmen einer ärztlich verordneten physikalischen Therapie nach einem festen Trainingsplan laufend auch konkrete selbstständige Trainingseinheiten in einem Fitnessstudio zu absolvieren sind und eine regelmäßige Überwachung dieser Selbstübungseinheiten im Rahmen der physikalischen Therapie gewährleistet ist.

Indem die belangte Behörde im Beschwerdefall ohne Nachweis einer unmittelbaren und ausreichend konkretisierten ärztlichen Einzelverschreibung eine steuerliche Absetzbarkeit von Aufwendungen für ein Fitnessstudio als außergewöhnliche Belastung anerkannt hat, hat sie jedenfalls bereits die Rechtslage verkannt.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 4. September 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2014:2012150136.X00

Im RIS seit

28.06.2018

Zuletzt aktualisiert am

28.06.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at