

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.a Karin Peherstorfer P LL.M in der Beschwerdesache Bf.in, AdresseBf.in, über die Beschwerde vom 5. Dezember 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Grieskirchen Wels vom 28. November 2016 betreffend Einkommensteuer 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem dem Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Die Beschwerdeführerin erzielte im Jahr 2015 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Form einer Pension.

Mit **Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2015 vom 29. September 2016** wurden Spenden an mildtätige Organisationen, begünstigte Spendensammelvereine u.a. in Höhe von 132,00 €, Spenden an Umweltorganisationen und Tierheime in Höhe von 50,00 € und Spenden an freiwillige Feuerwehren und Landesfeuerwehrverbände in Höhe von 10,00 € (in Summe 192,00 €) geltend gemacht. Zudem wurden als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt Krankheitskosten in Höhe von 4.218,65 € geltend gemacht.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 15. November 2016** wurde die Beschwerdeführerin durch die Amtspartei aufgefordert, Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen durch Vorlage entsprechender Unterlagen (Aufstellung, wie sich die einzelnen Positionen zusammensetzen) und Belege nachzuweisen.

Daraufhin wurden diverse Aufstellungen und Unterlagen von der Beschwerdeführerin **eingereicht**.

Aus der Auflistung der getätigten Geldspenden geht hervor, dass sich darunter eine solche an einen Turnverein in Höhe von 20,00 € und zwei an einen Musikverein von in Summe 26,00 € befinden.

Unter den Krankheitskosten findet sich eine Position in Höhe von 4.140,00 € für ein Nahrungsergänzungsmittel "Q10" zur Entschlackung bei Immunproblemen.

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 28. November 2016** wurden unter anderem Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 in Höhe von 121,00 € und Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Höhe von 78,65 € anerkannt.

Begründet wurde wie folgt:

Als Kosten der Heilbehandlung würden Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten und Kosten für Medikamente gelten. Kosten für alternative Behandlungen und Nahrungsergänzungsmittel würden keine Krankheitskosten darstellen. Die beantragten Aufwendungen seien entsprechend gekürzt worden.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, hätten nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 2.557,85 € nicht übersteigen würden.

Mit Schreiben vom **5. Dezember 2016** wurde gegen obigen Bescheid **Beschwerde** erhoben wie folgt:

Die Beschwerde richte sich gegen die Nichtanerkennung des Pauschales für KFZ, Gehbehinderung.

Eingereicht wurde zudem unter anderem eine Bestätigung eines Arztes für Allgemeinmedizin vom 5. Dezember 2016, wonach die Beschwerdeführerin wegen diverser Erkrankungen in ständiger ärztlicher Behandlung sei und dadurch erhöhte Kosten für Medikamente (z.B. Q 10) und Diät entstehen würden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 7. Februar 2017** wurde der gegenständliche Bescheid geändert. Die bisher anerkannten Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 in Höhe von 121,00 € und Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Höhe von 78,65 € wurden nicht abgeändert.

Mit Schreiben vom **15. Februar 2017** wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht** gestellt und wie folgt begründet:

1.

Die getätigten Spenden in Höhe von 192,00 € wären um 46,00 € (20,00 € Turnverein, 15,00 € und 11,00 € Musikverein) zu kürzen gewesen. Somit würden 146,00 € verbleiben.

2.

Bei den außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt sei ignoriert worden, dass nunmehr eine ärztliche Bescheinigung vorgelegt worden wäre. Diese begründe, für welche Krankheiten der Beschwerdeführerin eine Kur mit homöopathischen Präparaten verordnet bzw. empfohlen worden wäre. Nach vorherigen mehrmaligen Gesprächen und Informationen durch ihren Arzt hätte sie sich für das Q 10 entschieden.

Die Kurpackung reiche für circa 1,5 Jahre und sei nur in entsprechender Dauer der Kur wirklich wirksam. Die täglichen Kosten hätte sie mit 7,00 € - 8,00 € berechnet. Das sei ihr tragbar erscheinen, zumal sie einen Kostenvergleich mit z.B. Rauchern angestellt hätte.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 21. April 2017** wurde die Beschwerdeführerin unter anderem aufgefordert, Unterlagen bzw. Zahlungsbelege/Rechnungen, die im Zusammenhang mit dem Präparat/der Kurpackung Q 10 stehen würden, nachzureichen.

Eingereicht wurde eine Rechnung ohne Rechnungsdatum, wonach für eine Jahreskur Q 10 von der Beschwerdeführerin 4.140,00 € bezahlt wurden.

Mit **Vorlagebericht vom 12. Mai 2017** wurde obige Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt begründet:

Durch Krankheit verursachte Aufwendungen seien außergewöhnlich, wenn sie zwangsläufig erwachsen würden. Sie müssten mit einer Heilbehandlung typischerweise verbunden sein. Für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung sei erforderlich, dass nachweislich eine Krankheit vorliege, die Behandlung in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit stehe und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstelle.

Nicht erfasst seien Aufwendungen für die Erhaltung der Gesundheit, für Stärkungsmittel und zur Nahrungsergänzung, es sei denn diese seien medizinisch indiziert. Ebenfalls nicht erfasst seien Ausgaben, die nur mittelbar mit einer Krankheit im Zusammenhang stünden, auch wenn sie sich auf den Krankheitsverlauf positiv auswirken könnten.

Laut Vorlageantrag handle es sich beim dem Präparat "Q 10" um ein homöopathisches Mittel, welches von der Beschwerdeführerin als Kurpackung für einen Anwendungszeitraum von circa 1,5 Jahren erworben worden wäre. Laut der vonseiten der Beschwerdeführerin im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 24.11.2016 vorgelegten (Kosten-)Aufstellung handle es sich bei diesem Präparat des Weiteren um ein Nahrungsergänzungsmittel, welches in den Bereichen Stoffwechsel, Entsäuerung und bei Immunproblemen eingesetzt werden würde.

Kosten für alternativmedizinische Behandlungen, wie die Behandlung mit homöopathischen Präparaten, seien nur dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn deren Zwangsläufigkeit mittels ärztlicher Verordnung nachgewiesen werde. Bloß ärztliche Empfehlungen seien nicht ausreichend.

Bei der im Rahmen der gegenständlichen Beschwerde vorgelegten allgemeinärztlichen Bestätigung handle es sich um keine ärztliche Verordnung des Präparates "Q 10", sondern lediglich um eine allgemeine Bescheinigung von Krankheiten bzw. Krankheitssymptomen sowie der daraus resultierenden Kosten für Medikamente und Diäten. Eine Zwangsläufigkeit der Behandlung mit dem gegenständlichen homöopathischen Präparat "Q 10" sei aufgrund dieser ärztlichen Bescheinigung nicht ersichtlich, zumal es sich nicht um eine ärztliche Verordnung dieses Präparates im Zusammenhang mit einer bestimmten Krankheit handle.

Die Kosten für das Präparat "Q 10" seien daher mangels Vorliegens der erforderlichen Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden.

Mit Schreiben vom **17. Juli 2017** wurde folgender **Ergänzungsvorhalt** an die Amtspartei gerichtet:

"Im oben angeführten Beschwerdefall wird von der Beschwerdeführerin im Vorlageantrag vom 15.2.2017 die Höhe der gekürzten geltend gemachten Spenden mit 146,00 € berechnet. Angesetzt im Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung wurden jeweils 121,00 €.

Nehmen Sie zu dieser Differenz Stellung. Wie errechnen sich die in den Bescheiden angesetzten 121,00 €?"

Mit **Schreiben vom 28. Juli 2017** wurde dieser Widerspruch dahingehend aufgeklärt, als es sich um einen Rechenfehler handeln würde und der zu berücksichtigende Spendenbetrag 146,00 € betragen würde.

Dem Erkenntnis zugrunde gelegter Sachverhalt

Strittig ist die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das Präparat "Q 10" in Höhe von 4.140,00 € als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt (Krankheitskosten).

Es handelt sich dabei um eine Kurpackung für 1,5 Jahre. Das homöopathische Nahrungsergänzungsmittel dient der Entsäuerung bei Immunproblemen.

Die eingereichte Bestätigung eines Arztes für Allgemeinmedizin vom 5. Dezember 2016 verweist auf diverse Krankheiten, die eine ständige ärztliche Behandlung nach sich ziehen.

Zudem wird bestätigt, dass dadurch erhöhte Kosten für Medikamente ("z.B. Q 10") und Diäten anfallen.

Von der Beschwerdeführerin selbst wurde ausgeführt, dass sie sich nach Einholung von Informationen bei ihrem Arzt für dieses Präparat entschieden hätte.

Rechtliche Begründung

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) 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).

Nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst dem Steuerpflichtigen eine Belastung zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein (siehe etwa VwGH 1.9.2015, 2012/15/0117; 4.9.2014, 2012/15/0136; 26.5.2010, 2007/13/0051).

Allerdings ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen (VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130). Bloße Wünsche, Befürchtungen oder Standesrücksichten der Betroffenen reichen nicht, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen.

Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; 22.12.2004, 2001/15/0116). Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (vgl. Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 34 EStG 1988 Anhang II - ABC 35, mit Judikaturhinweisen).

Krankheitskosten können nur dann als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, wenn sie mit einer konkreten Heilbehandlung verbunden sind, nicht hingegen, wenn sie bloß der Vorbeugung von Krankheiten dienen sollen (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109).

Im gegenständlichen Fall wurde die vorgelegte ärztliche Bestätigung am 5. Dezember 2016 ausgestellt, somit nach Ergehen des beschwerdegegenständlichen Bescheides vom 28. November 2016. Allein aus diesem Grund ist nicht von einer Notwendigkeit im oben angeführten Sinn auszugehen (VwGH 10.2.2016, 2013/15/0254).

Zudem geht weder aus der ärztlichen Bestätigung, noch aus dem weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin hervor, welche Krankheit die Einnahme des Nahrungsergänzungsmittels Q 10 notwendig gemacht hätte. Die ärztliche Bestätigung verweist auf mehrere Krankheiten, die eine ständige ärztliche Behandlung notwendig machen. Die Verordnung des gegenständlichen Medikamentes im Hinblick auf eine bestimmte Erkrankung zu deren Behandlung ist nicht gegeben.

Im Gegenteil hat die Beschwerdeführerin sich aus eigenen Stücken für das gegenständliche Nahrungsergänzungsmittel entschieden.

Die oben angeführte Notwendigkeit iSd ständigen Judikatur des VwGH fehlt folglich, weshalb der Beschwerde in diesem Punkt nicht Folge zu geben war.

In Summe war von einer teilweisen Stattgabe auszugehen, da sowohl im Erstbescheid, als auch in der Beschwerdevorentscheidung der Betrag der anzuerkennenden Spenden unstrittig aufgrund eines Rechenfehlers mit 121,00 € statt mit richtigerweise 146,00 € festgesetzt worden ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Dass zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten nur Aufwendungen für solche Maßnahmen zählen, die zur Heilung oder Linderung einer

Krankheit nachweislich notwendig sind, ist ständige Rechtsprechung sowohl des BFG, als auch des VwGH (siehe etwa VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136).

Die Frage, ob der Nachweis der Notwendigkeit gelungen ist, ist eine Sachverhaltsfrage, die auf den Einzelfall bezogen im Hinblick auf den konkreten Akteninhalt zu sehen ist und hängt nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ab.

Linz, am 19. September 2017