



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 3. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch Amtsdirektor Josef Hiess, vom 17. November 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 nach der am 31. August 2011 am Finanzamt Waldviertel in Horn durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird im eingeschränkten Umfang Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die 1948 geborene Berufungswerberin (Bw.) B A ist Landwirtin und bezieht neben Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nichtselbständige Einkünfte von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern.

Die Bw. ist laut Mitteilung des Bundessozialamtes Wien vom 18. Juni 2009 seit dem Jahr 2004 zu 70 % erwerbsgemindert, und zwar zu 50 % (von 70 %) infolge degenerativer Gelenksveränderungen, zu 40 % (von 70 %) infolge beidseitiger Schwerhörigkeit, zu 30 % (von 70 %) infolge Angst und Panikstörungen sowie zu 20 % (von 70 %) infolge

degenerativer Wirbelsäulenveränderung. Die Bw. verfügt auch über einen entsprechenden Behindertenpass sowie über einen (zunächst befristeten) Parkausweis für Behinderte.

Während das Finanzamt Waldviertel bei den Veranlagungen 2007 und 2008 von der Bw. geltend gemachte nicht regelmäßige Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung von 1.519,26 € bzw. 1.146,87 € anerkannte, versagte es einem Teil der in der Einkommensteuererklärung 2009 geltend gemachten diesbezüglichen Aufwendungen von 3.678,41 € die steuerliche Anerkennung, ebenso – im Berufungsverfahren nicht strittig – einem nicht nachgewiesenen Katastrophenschaden i. H. v. 2.695,62 €.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens gab die Bw. am 4. November 2010 dem Finanzamt Waldviertel persönlich folgende Kostenaufstellung bekannt, wobei ein Teil dieser Aufwendungen später vom Finanzamt als Kosten der Heilbehandlung ohne Abzug eines Selbstbehalts berücksichtigt wurde:

	von der Bw. beantragt	vom Finanzamt anerkannt
Medikamente	129,40 €	129,40 €
Blutegel	1.429,99 €	
Tahitian Noni	1.165,00 €	
Krankenhaus	88,80 €	88,80 €
Labor	41,84 €	41,84 €
Arztrechnung	236,59 €	236,59 €
Parkpickerl	28,22 €	
Batterien	21,98 €	21,98 €
Bandagen	97,59 €	97,59 €
Brille	439,00 €	unter Selbstbehalt
	3.678,41 €	616,20 €

Laut Rechnungen der C Blutegelzucht GmbH wurden der Bw. am 14. Jänner 2009 120 Stück Blutegel Importegel Ausland Deutsch 50-199 zuzüglich 12 Stück Naturalrabatt, am 12. Mai 2009 45 Stück Importegel Ausland Deutsch zuzüglich 4 Stück Naturalrabatt sowie 8 Stück Zuchtegel Ausland Deutsch, am 25. Juni und am 20. August 2009 jeweils 25 Stück Blutegel Importegel Ausland Deutsch zuzüglich 2 Stück Naturalrabatt geliefert.

Für jeweils 1 Karton Tahitian Nonisaft wurden der Bw. von einer „Diplomierten Präventionspraktikerin“ bzw. „Direktberaterin“ am 4. März 2009 155,00 € bzw. 165,00 €, am 10. März 2009 165,00 € und am 22. April, 14. Mai sowie 19. Juni 2009 jeweils 170,00 € in Rechnung gestellt.

Laut Honorarnote eines Arztes für Allgemeinmedizin und Psychotherapeuten leidet die Bw. an „Übergewicht – Essstörung, Panikattacken, Angsterkrankung, Hypertonie, Gonarthrosis dext., Schlafstörungen, Tinnitus, St.p.HYE, Varus- und Femoropatellararthrose bds., Depressio, Hepathopathie, Hyperlipidaemie, Schlafmittelabusus, Maculadegeneration o.d.“

Bei den Aufwendungen für „Parkpickerl“ handelt es sich um die für den Parkausweis für Behinderte („Behindertenausweis“) an die Bezirkshauptmannschaft entrichteten Verwaltungsabgaben.

Ein Optiker stellte der Bw. am 31. März 2009 für eine Fernbrille 259,00 € (zwei Gläser zu je 129,17 € sowie Fassung zu 40,83 €, abzüglich Rabatt, zuzüglich Umsatzsteuer) sowie am 19. Dezember 2009 für ein Ersatzglas samt Einarbeitung 180,00 € in Rechnung.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 17. November 2009 berücksichtigte das Finanzamt Waldviertel die außergewöhnliche Belastung wie folgt:

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2009**Die Einkommensteuer****wird für das Jahr 2009**

festgesetzt mit	195,39 €
Bisher war vorgeschrieben	646,04 €

Das Einkommen	
im Jahr 2009 beträgt	12.631,20 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft		5.031,90 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)	
SOZIALVERS.ANSTALT DER BAUERN	11.244,50 €	11.244,50 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		16.276,40 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen,		
Wohnraumschaffung und -sanierung, Genuss-Scheine und		
junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)		-730,00 €
Kirchenbeitrag		-100,00 €

Außergewöhnliche Belastungen:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes		
(§ 34 (4) EStG 1988)		-439,00 €
Selbstbehalt		439,00 €
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35(3) EStG 1988)		-363,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche		
Belastungen wegen eigener Behinderung		-1.836,00 €
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach		
der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen		-616,20 €

Einkommen	12.631,20 €
------------------------	--------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(12.631,20 - 11.000,00) \times 5.110,00 / 14.000,00$	595,39 €
---	----------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	595,39 €
Pensionistenabsetzbetrag	-400,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	195,39 €
Einkommensteuer	195,39 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	195,39 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-646,04 €
Abgabengutschrift	450,65 €

Begründung:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 1.159,87 € nicht übersteigen.

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der mit Ihnen bzw. Ihrem Vertreter aufgenommenen Niederschrift bzw. unter Zugrundelegung der Ergebnisse des Vorhalteverfahrens.

Aufwendungen für alternative Behandlungen (z.B. Blutegel, Tahitian Nonisaft) sind nicht grundsätzlich von der Berücksichtigung als Kosten einer Behinderung im Rahmen des § 35 EStG 1988 ausgeschlossen. Voraussetzung ist aber, dass deren medizinische Notwendigkeit erwiesen wird. Dies erfordert zwar nicht einen wissenschaftlich gesicherten Wirkungsnachweis, wohl aber, dass hinsichtlich der betreffenden Maßnahmen zumindest auf einen gewissen Heilungserfolg in breiten Kreisen der Bevölkerung, d.h. jedenfalls in einer für die Bildung eines Erfahrungssatzes ausreichenden Zahl von Fällen, verwiesen werden kann, dass also der Erfolg in typischer Weise erzielt wird und dieser sich nicht nur auf die bloß subjektive Besserung der Beschwerden beschränkt. Da für die Blutegeltherapie sowie für den Tahitian Nonisaft weder eine ärztliche Verschreibung noch ein teilweiser Kostenersatz durch die Sozialversicherung vorgelegt wurde, konnten diese Kosten nicht als Kosten der Heilbehandlung berücksichtigt werden. Die Kosten für das Parkpickerl und die Anschaffungskosten der Brille stellen ebenso keine Kosten der Heilbehandlung dar.

In ihrer gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 gerichteten Berufung vom 3. Dezember 2010 beantragt die Bw. ersichtlich die Berücksichtigung der Aufwendungen für die Blutegel sowie den Nonisaft:

„Die Aufwendungen für Blutegeltherapie und Tahitian Nonisaft wurden als außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt.

Seit etlichen Jahren schon versuche ich meine Krankheit und die damit verbundenen Schmerzen mit Blutegeltherapie und Nonisaft zu mildern, da die Schulmedizin in meinem Fall auf ihre Grenzen gestoßen ist. Bereits vor zehn Jahren ließ ich mich mehrmals mittels Blutegeltherapie in Salzburg behandeln. Die für mich abgestimmte Therapie erlernte ich somit und mache die Behandlungen an mir selbst. Der Nonisaft ist eine Naturmedizin, die unterstützend bei der Heilung wirkt. Der medizinische Blutegel, den ich aus einer Zucht in Deutschland beziehe, ist ausschließlich für meine Selbstbehandlung.

Die Behandlungskosten sind enorm und stellen für mich einen erheblichen Mehrbedarf und dadurch eine außergewöhnliche Belastung dar, sind aber auf Grund der Schmerzen unverzichtbar.

Eine Bestätigung von meinem Hausarzt, dass ich diese Eigetherapien seit Jahren mit positiven Ergebnis anwende, folgt."

Aktenkundig ist eine Bestätigung von Dr. D E, Arzt für Allgemeinmedizin, vom 6. Dezember 2010 mit folgender Aussage:

„Mit der Blutegeltherapie erreicht Fr. A ein positives Ergebnis."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Jänner 2011 wies das Finanzamt Waldviertel die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 als unbegründet ab:

„Aufwendungen für alternative Behandlungen (Blutegeltherapie, Tahitian Nonisaft) erfordern einen Nachweis für die medizinische Notwendigkeit, um als Kosten der Heilbehandlung anerkannt zu werden. Im Allgemeinen erweist sich eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes (und damit vor der Anwendung) erstellte, ärztliche Verordnung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme. Selbstmedikation durch einen medizinischen Laien oder Behandlungen durch medizinisch nicht ausgebildete bzw. geschulte Personen genügen dafür nicht. Auch eine außerhalb eines ärztlichen Behandlungsplanes stehende, bloße ärztliche Empfehlung (konkret: Bestätigung vom Hausarzt) - umso mehr wenn sie erst nachträglich gegeben wird - reicht nicht aus, um die medizinische Notwendigkeit zu dokumentieren. Die Berufung war somit abzuweisen."

Mit Schreiben vom 24. Feber 2011 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

„Die Aufwendungen für meine alternativen Behandlungen (Blutegeltherapie und Tahitian Nonisaft) dienen ausschließlich dazu meine Krankheit erträglicher zu machen.

Diese Kosten stellen eine hohe zusätzliche Belastung dar, welche ich als gesunder Mensch nicht hätte und sind daher als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die Bestätigung des Hausarztes wurde auf Ihr Verlangen hin angefordert und nachgereicht.

Darin wird bestätigt, dass diese Behandlungen positive Auswirkungen haben und der Gesundheitszustand sich dadurch verbessert hat.

Da es sich dabei nicht um eine geläufige medizinische Behandlungsmethode der Schulmedizin handelt, gibt es dafür auch keinen Behandlungsplan.

Meine ersten Bluteigelbehandlungen wurden von einer Spezialistin, Fr. I aus Salzburg, welche weit über die Grenzen hinaus bekannt war, gemacht. Leider ist diese verstorben, deshalb kann ich von dort auch keine Bestätigung mehr einholen.

Ich bitte um Vorlage beim UFS sowie eine mündliche Verhandlung in dieser Angelegenheit."

Das Finanzamt ermittelte aus http://de.wikipedia.org/wiki/Tahitian_Noni betreffend Tahitian Noni unter anderem:

„... Tahitian Noni International ist Produzent und Vermarkter von Produkten auf Basis der Noni (bot. Morinda citrifolia L.) aus Tahiti und von deren Nachbarinseln.

Das Unternehmen startete im Jahr 1996 in den USA mit dem Verkauf von Noni-Saft (Tahitian Noni Juice). Im Jahr 2003 erhielt TNI für diesen Saft die Novel Food-Zulassung (Zulassung für den Saft als „neuartiges Lebensmittel“) der Europäische Behörde für Lebensmittelsicherheit (EFSA) und damit die Genehmigung, den Saft auch in der EU zu vertreiben[3]. Dem voraus ging eine umfangreiche Untersuchung durch den Wissenschaftlichen Lebensmittelausschuss der EU (Scientific Committee on Food, SCF), die dem Saft die Unbedenklichkeit für den menschlichen Verzehr bestätigte. Die Genehmigung betrifft ausschließlich den Noni-Saft, der aus der Frucht gewonnen wird. Andere Bestandteile der Noni, wie beispielsweise deren Blätter, sind in dieser Zulassung nicht eingeschlossen. Das Unternehmen hat bereits weitere Bestandteile der Noni zur Zulassung bei der Europäischen Kommission beantragt. Darunter unter anderem auch Noni-Blätter, die zu Noni-Tee weiterverarbeitet und von TNI in dieser Form in der Schweiz und in Norwegen bereits vertrieben werden. Mit der öffentlichen Bekanntgabe der EFSA zur „Sicherheit von Noni-Blättern für Tee“ am 11. August 2008 sind nun auch diese in der EU zur Verwertung als Tee zugelassen.[4]

Für Produkte aus dem Körperpflegebereich wird insbesondere das Samenöl der Noni sowie Noni-Blattsaft-Konzentrat verwendet.

Die heutige Produktpalette des Unternehmens umfasst neben dem Noni-Saft auch Kosmetik, ein Gewichtsmanagement-System, Nahrungsergänzungsmittel, Getränke sowie Ergänzungsfuttermittel für Tiere. ...

In der Vergangenheit geriet das Unternehmen häufig in die Kritik, da Vertriebspartner insbesondere im Zusammenhang mit dem Verkauf des Tahitian Noni Juices gesundheitsbezogene Aussagen tätigten[5], die rechtlich nicht zulässig sind. Auch von Unternehmensseite her wird dieses Vorgehen nicht unterstützt, ist laut Richtlinienhandbuch des Unternehmens untersagt und wird gegebenenfalls disziplinarisch geahndet. Zitat aus dem Richtlinienhandbuch: „TNI verbietet es den Distributoren ausdrücklich, therapeutische oder

medizinische Behauptungen über ein Tahitian Noni Produkt aufzustellen. TNI stellt genehmigte Schriften für den Verkauf oder die Präsentation ihrer Produkte zu Verfügung. Jede Behauptung über medizinische Kuren und Behandlungen oder jede Art von Rezeptur ist streng verboten. ..."[6]

Vertriebspartner, die gegen die Richtlinien des Unternehmens verstoßen, werden von dessen Richtlinienabteilung abgemahnt und können ihres Vertriebsrechtes entbunden werden...."

Zur Blutegeltherapie wird unter www.blutegel.at unter anderem ausgeführt:

„... Der Blutegel bzw die Blutegeltherapie ist ein jahrtausende altes Heilverfahren. Der Blutegel wird eingesetzt bei Problemstellungen wie Krampfadern, Besenreisern, Venenleiden, Arthrose oder Tinnitus. Die ersten Aufzeichnungen über den Einsatz von Blutegel für die Blutegeltherapie findet man bereits im 2ten Jahrhundert vor Christi bei dem Griechen Nikander von Kolophon, der den Blutegel bzw die Blutegeltherapie vor allem zur Behandlung von giftigen Bißstellen verwendet hat.

Nachdem der Blutegel bzw die Blutegeltherapie im letzten Jahrhundert nur selten zum Einsatz kam, erlebt der Blutegel bzw die Blutegeltherapie, nun wieder eine Renaissance in der modernen Medizin.

Immer häufiger werden die positiven Eigenschaften des "Hirudo medicinalis" alias Blutegel wieder zum Einsatz gebracht.

Neben den klassischen Einsatzbereichen wie Krampfadern, Besenreisern, Venenleiden, Arthrose oder Tinnitus wird heute die Blutegeltherapie auch in der modernen rekonstruktiven Implantationstherapie verwendet, indem mit Hilfe des Blutegels zB die Durchblutung eines reimplantierten Fingers wieder hergestellt wird. ..."

In http://de.wikipedia.org/wiki/Medizinischer_Blutegel wird hierzu dargelegt:

„... Blutegel sondern über den Speichel etwa 20 verschiedene Substanzen in die Wunde ab, darunter die Blutgerinnungshemmer Hirudin und Calin. Aus diesen Stoffen ergibt sich auch eine der wichtigsten medizinischen Heilwirkungen des Blutegels, in Verbindung mit der entzündungshemmenden Wirkung von Eglinose. Eglinose kann Entzündungen und Schmerzen lindern (z. B. bei Arthrose). Allerdings ist die exakte Wirkung aller anderen Stoffe noch nicht bekannt. Nach Erreichen der Sättigung fällt der Blutegel von selbst von seinem Wirt ab.

Für die Herstellung von Sportsalben, welche Hirudin als Wirkstoff verwenden, werden Blutegel verwendet. Es gibt auch Pflege-Kosmetika zur Förderung der Hautdurchblutung, die Blutegelspeichelsekrete enthalten. Der Speichel wird gewonnen, ohne die Tiere zu töten.

Blutegel können die mit der Gelenkentzündung (Arthritis) einhergehenden Schmerzen im Fingergelenk deutlich lindern.[2]. ..."

Mit Bericht vom 8. April 2011 legte das Finanzamt Waldviertel die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Am 21. Juni 2011 wurden die Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens zur mündlichen Berufungsverhandlung geladen, wobei der Bw. mitgeteilt wurde:

„Bemerkt wird, dass die ärztliche Bestätigung von Dr. D E vom 6. Dezember 2010, dass mit der Blutegeltherapie „ein positives Ergebnis“ erreicht wird, für sich allein zur Anerkennung der beantragten außergewöhnlichen Belastung nicht ausreichend ist.

Sie werden gebeten,

- *entweder ihren Hausarzt von seiner ärztlichen Schweigepflicht zu entbinden und zu der mündlichen Berufungsverhandlung mitzunehmen, damit er als Zeuge Ihre Angaben bestätigen und das Schreiben vom 6. Dezember 2010 näher erläutern kann (...),*
- *oder in der mündlichen Berufungsverhandlung ein Gutachten eines zertifizierten medizinischen Sachverständigen („gerichtlich beeideten Sachverständigen“) vorzulegen, wonach a) die Blutegelbehandlung und b) die Behandlung mit dem Tahitian Nonisaft bei Ihnen medizinisch zweckmäßig war.*

Damit Sie Zeit zur Beibringung der entsprechenden Beweismittel haben, werden Sie bereits jetzt von dem Termin der mündlichen Berufungsverhandlung in Kenntnis gesetzt.

Zur Ihrer Information wird eine Kopie der Berufungsentscheidung UFS 24. 5. 2011, RV/0462-L/11, betreffend Tahitian Nonisaft beigelegt."

In der am 31. August 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erklärte die Bw. zunächst, die Aufwendungen für den Tahitian Noni-Saft nicht mehr als außergewöhnliche Belastung geltend zu machen.

Zur Blutegeltherapie verwies die Bw. darauf, dass ihr Hausarzt anlässlich ihrer Besuche in seiner Ordination sehen könne, welche positive Wirkungen diese Therapie bei ihr habe. Nur mit dieser Therapie könnten die Schmerzen gelindert werden.

Die Bw. legte vor ein Gutachten von Dr. F G, Facharzt für Unfallchirurgie, Allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger.

Die Bw. sei bei Dr. G bereits vor zwei Jahren in Behandlung gewesen, wobei ihr die von ihm damals angebotene schulmedizinische Therapie nicht geholfen habe. Hingegen sei nach dem Ansatz von Blutegeln die Geschwulst deutlich kleiner gewesen.

Verlesen wurde das Gutachten vom 26. August 2011.

Dieses Gutachten lautet auszugsweise:

„Anamnese:

Seit 1995 ist Frau A wegen schwerer deformierter Gonarthrose beidseits, beidseitiger Handgelenksarthrose mit carpalem Kollaps sowie eines Hörsturzes und einer Depression in Behandlung mehrerer medizinischer Institutionen. Im Oktober 2000 wurde in der Ordination Dr. D H, Arzt für Allgemeinmedizin, 5700 Zell am See mit einer Blutegeltherapie begonnen. Als Indikation zu dieser Therapieform wurden Polyarthrosen dokumentiert.

Diagnosen:

Schwere beidseitige Kniegelenksabnützung

Schwere beidseitige Handgelenksabnützung mit Handwurzelkollaps

Hüftgelenksabnützung beidseits

Schmerzhaftes Cervical- und Lumbalsyndrom

Nebendiagnose:

rezidivierender Hörsturz

Depression

Befund:

Frau A ist 62 Jahre alt, 154cm groß und 117kg schwer. Es besteht ein guter Allgemein- und vermehrter Ernährungszustand. Die Patientin kommt zu Fuß zur Untersuchung, in Freizeitkleidung, mit verlangsamtem Gangbild, ohne Gehhilfe. Der Oberkörper ist von vorne und hinten symmetrisch mit vermehrter BWS-Kyphose und abgeflachter LWS-Lordose. Es bestehen geringgradige Klopfschmerzen im BWS/LWS-Übergang. Die Beweglichkeit im HWS- und LWS-Bereich ist um etwa ein Drittel eingeschränkt.

Obere Extremitäten:

Beide Schultergelenke werden seitengleich hoch gehalten. Ober- und Unterarmmuskulatur sind seitengleich normal konturiert, ohne erkennbare Differenz.

Es besteht eine Deformation beider Handgelenke mit konzentrischer Bewegungseinschränkung um mehr als die Hälfte.

An beiden Handgelenken sind Hautveränderungen nach Blutegeltherapie erkennbar.

Aktives Strecken der dreigliedrigen Finger sowie Faustschluss sind beidseits möglich.

Es bestehen keine motorischen oder sensiblen Ausfälle an beiden oberen Extremitäten.

Untere Extremitäten:

Beim Stehen sind beide Beine in O-Bein-Stellung, nicht verkürzt und nicht verdreht.

Die Fußpulse sind gut tastbar.

Ober- und Unterschenkelmuskulatur sind seitengleich normal konturiert, ohne erkennbare Differenz.

Frau A kann beide Beine von der Unterlage heben und halten, es besteht eine Einschränkung der Rotation in beiden Hüftgelenken.

Beide Kniegelenke sind konturverstrichen, weichteildeformiert, mit Reibungsphänomenen unter der Kniescheibe und im medialen Gelenkskompartiment. An beiden Kniegelenken sind Hautveränderungen nach Blutegeltherapie erkennbar.

Beweglichkeit beider Kniegelenk in S 0-10-95°.

Es bestehen keine motorischen oder sensiblen Ausfälle an beiden unteren Extremitäten.

Therapie:

Blutegelbehandlung bei Aktivierung der Gelenksarthrosen

Xanor bei Panikattacken

Zur Blutegelbehandlung ist folgendes zu sagen:

Die Blutegelbehandlung ist ein Verfahren, dass in der Alternativmedizin Anwendung findet. In einer Studie von Dr. med. Özgür Cesur (randomisierte kontrollierte Studie zur Wirksamkeit der Blutegeltherapie bei symptomatischer Rhizarthrose, Universität Duisburg-Essen, 2009) konnte die Überlegenheit der Blutegeltherapie bei Rhizarthrose im Vergleich zur konventionellen Arzneimitteltherapie nachgewiesen werden.

Dabei werden Blutegel (Hirudo officinalis oder Hirudo medicinalis) an geeigneter Stelle angelegt, sodass sie einen kleinen Aderlass von ca. 8-10ml Blut herbeiführen. Durch die im Speichel der Egel enthaltenen gerinnungshemmenden Substanzen (Heparin und Hirudin) kommt es zu einer weiteren Nachblutung.

In der evidenzbasierten Medizin wird die Blutegeltherapie heute vor allem auf dem Gebiet der plastischen Chirurgie angewandt. Vor allem bei Transplantationen oder bei Hautverpflanzungen werden Blutegel eingesetzt, um mit Hilfe der Wirkstoffe im Egelspeichel die Wundheilung zu verbessern.

Durch die gerinnungshemmende und gefäßerweiternde bzw. entkrampfende Wirkung des Hirudins kann der venöse Abfluss angestauten Blutes angeregt bzw. überhaupt erst ermöglicht werden.

Eine Studie der Karl und Veronica Carstens-Stiftung aus dem Jahr 2004 gilt als Beleg für die Wirksamkeit der Blutegelbehandlung bei Kniegelenksarthrose.

80% der behandelten Patienten berichteten eine deutliche Schmerzlinderung nach einmaliger Behandlung, wobei diese Wirkung teilweise mehrere Monate anhielt.

Medizinische Studien zu weiteren Indikationen sind nicht bekannt.

Im vorliegenden Fall ist die positive Wirkung der Blutegeltherapie unumstritten.

Schulmedizinisch wäre als Therapieform ein operativer Kniegelenkserersatz bzw. eine Teilversteifung beider Handgelenke gegeben.

Eine weitere konservative Therapiemaßnahme wären hohen Dosen einer kostspieligen analgetischen Therapie.

Wie oben erwähnt, ist eine Blutegeltherapie bei Frau A aufgrund der seit Jahren beobachteten positiven Wirkung und des Erfolges weiterhin indiziert."

Über Befragen durch den Finanzamtsvertreter führte die Bw. aus, dass die Krankenkasse bis zum Jahr 1998 Kosten für eine Blutegeltherapie in bestimmten Fällen getragen habe. Seither sei dies zufolge der Kostenbelastung für die Krankenkasse generell nicht mehr der Fall.

Die Krankenkasse verweise auf eine schulmedizinische Behandlung durch Operationen, die die Bw. aber ablehne, da ihr Allgemeinzustand so schlecht sei, dass sie eine Hüftoperation nicht riskieren wolle. Daher werde von der Krankenkasse auch keine Kur mehr bewilligt.

Der Bw. sei gesagt worden, es sei davon auszugehen, dass es im Falle einer Operation der Hände zu einer Versteifung beider Hände komme. Für diesen Fall habe die Krankenkasse die Beistellung einer Pflegeperson in Aussicht gestellt.

Da die Bw. dies nicht wolle, bemühe sie sich, auf anderem Weg die Schmerzen zu lindern.

Die letzte Kur in Bad Gleichberg habe die Bw. nach drei Tagen abbrechen müssen, da ihr auf Grund der Blutegeltherapie die Benutzung des Bassins von der Kurärztin untersagt worden sei.

Die Bw. sei seinerzeit zur Blutegeltherapie über Bekannte gekommen. Deren Tochter sei so schwer an Krebs erkrankt gewesen, dass die Schulmedizin nur mehr von einer Lebenserwartung von wenigen Wochen ausgegangen sei. Nach einer Behandlung durch Frau I habe die Krankheit so weit zurückgedrängt werden können, dass die Tochter heute noch lebe. Frau I sei in St. Ulrich am Pillersee zu Hause gewesen und habe ein von der Ärztekammer gegen sie angestrebtes Verfahren gewonnen. Hingegen habe ihre eigene Tochter die Blutegeltherapie nicht vertragen, allerdings habe ihr Dr. H in Zell am See mit seiner homöopathischen Behandlung helfen können.

Die Bw. sei durch einige Jahre hindurch auch bei Frau I in Behandlung gewesen. Frau I habe nur geringe Geldbeträge an Honorar für sich sowie für die Blutegel verlangt. Heute würden Ärzte einerseits hohe Ordinationskosten verrechnen und andererseits um die 15 € je Blutegel verlangen.

Die Blutegel könnten jeweils nur einmal verwendet werden und werden nach erfolgtem Ansatz vernichtet. Eine Selbstzüchtung sei der Bw. nicht möglich gewesen, auch komme es immer wieder zu Ausfällen der Blutegelpopulation. Daher müsse die Bw. die Blutegel jeweils kaufen.

Der Vertreter des Finanzamtes hielt abschließend auf Grund des nunmehr vorgelegten Gutachtens des Sachverständigen die Zweckmäßigkeit der Blutegeltherapie auch bei Eigenbehandlung durch die Bw. für gegeben.

Die Bw. hielt den Antrag auf Anerkennung der Aufwendungen für den Tahitian Noni-Saft nicht mehr aufrecht und ersuchte, der Berufung im eingeschränkten Umfang Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Ohne Berücksichtigung eines Selbstbehalts abgezogen werden können unter anderem Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des [§ 35](#)

[Abs. 1 EStG 1988](#) vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen unter anderem durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung steht ihm nach [§ 35 EStG 1988](#) ein Freibetrag zu, wobei anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden können.

Gemäß [§ 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), [BGBl. Nr. 303/1996](#), i. d. F. BGBl. Nr. 91/1998 und BGBl. Nr. 416/2001 sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z. B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß ohne Kürzung um pflegebedingte Geldleistungen oder den Freibetrag nach [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) zu berücksichtigen.

Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, sind außergewöhnlich. Sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig.

Für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung ist nach LStR 2002 Rz 902 erforderlich, dass nachweislich eine Krankheit vorliegt, die Behandlung in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit steht und diese eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstellt.

Aufwendungen für die eigentliche Heilbehandlung sind typisierend als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, ohne dass es im Einzelfall der an sich gebotenen Prüfung der Zwangsläufigkeit dem Grunde und der Höhe nach bedarf, um nicht die Intimsphäre des Steuerpflichtigen zu verletzen. Aufwendungen außerhalb der eigentlichen Heilbehandlung sind jedoch auf Notwendigkeit und Angemessenheit hin zu untersuchen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 34 Anm 78 „Krankheitskosten“ unter Hinweis auf BFH 30. 10. 2003, III R 32/01).

Soweit die medizinische Notwendigkeit hinreichend erwiesen ist, sind Aufwendungen von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung noch nicht deshalb ausgeschlossen, weil die Sozialversicherung eine Kostenübernahme – sei es nur hinsichtlich der Höhe oder bereits dem Grunde nach – ablehnt (vgl. UFS 9. 3. 2010, RV/0308-W/10, oder UFS 19. 4. 2010, RV/2160-W/06).

Auch Aufwendungen für Therapien im Rahmen der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw Naturmedizin sind abzugsfähig, wenn deren medizinische Notwendigkeit erwiesen ist (vgl. ausführlich UFS 11. 12. 2006, RV/0427-G/06).

Die von UFS 12. 9. 2008, RV/0203-G/08 vertretene Auffassung, Selbstmedikamentation durch einen medizinischen Laien oder Behandlungen durch medizinisch nicht ausgebildete bzw. geschulte Personen stellen keine außergewöhnliche Belastung dar, wird vom Referenten – und von LStR 2002 Rz 902 – nicht geteilt. Auch der UFS hat in einer anderen Entscheidung die Ansicht vertreten, bei einer lege artis erfolgenden Behandlung sei eine ärztliche Verschreibung nicht unbedingt erforderlich (UFS 18. 6. 2009, RV/1317-L/07).

Aufwendungen für Tahitian Noni Saft hat der UFS (UFS 24.5.2011, RV/0462-L/11) mangels Nachweises der medizinischen Zweckmäßigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Diese Aufwendungen werden von der Bw. auch nicht mehr steuerlich geltend gemacht.

Zur Blutegeltherapie ist auszuführen, dass nach dem in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegten Gutachten des allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen diese Therapie bei der Bw. indiziert ist.

Auch in der Literatur wird der Einsatz von Blutegeln als mögliche (alternativmedizinische) Therapie bei Krankheiten, an denen auch die Bw. leidet, genannt.

So führt etwa Pschyrembel, Wörterbuch Naturheilkunde und alternative Heilverfahren, 1998, unter dem Stichwort „Hirudo medicinalis“ zur Verwendung medizinischer Blutegel aus:

„.... das Ansetzen von H. m. soll entstauend, krampflösend u. blutreinigend wirken; Verw.: früher zum Blutschröpfen, heute therapeutische Anwendung i. R. der ausleitenden Therapie zur Behandlung von rheumatischen Erkrankungen, von Thrombophlebitis u. chronischen Entzündungen innerer Organsysteme durch Aufsetzen auf diesen zugeordneten Hautarealen. Bei einer Blutmahlzeit werden ca. 10 ml Blut aufgenommen; die Wunde blutet durch das im Speichel enthaltene Hirudin ca. 2-20 Stunden nach, wobei weitere 40 ml Blut ausgeleitet werden können.“

Bei Hoffmann-La Roche AG und Urban & Schwarzenberg (Hrsg.), Roche-Lexikon Medizin, 1993, findet sich beim Stichwort „Blutegeltherapie“:

„.... das v. a. bei Thrombose, Thrombophlebitis, Hypertonie übliche Ansetzen von 3-6 Blutegeln (Hirudo medicinalis) auf die Haut des Kranken für 1-3 Stunden (2- bis 3mal wöchentlich) zur Erzielung eines örtlich u./oder systemisch nutzbaren Blutentzugs durch Absaugen u. durch Nachblutung.“

Einem Kostenersatz durch den Sozialversicherungsträger kommt lediglich Indizwirkung zu, da die Richtlinien für die Ersatzleistungen maßgeblich auch durch Wirtschaftlichkeitsüberlegungen dieser Einrichtungen mitbestimmt sind (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA

EStG 11. EL § 34 Anm. 78 „Krankheitskosten“). Dass die Sozialversicherungsanstalt die Kosten für die Blutegeltherapie nicht übernommen hat, steht der Anerkennung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung nicht entgegen.

Zur Heilbehandlung medizinisch indiziert ist jedes diagnostische oder therapeutische Verfahren, dessen Anwendung in einem Erkrankungsfall hinreichend gerechtfertigt ist, es sei denn, es liegt ein für jedermann offensichtliches Missverhältnis zwischen dem erforderlichen und dem tatsächlichen Aufwand vor (vgl BFH 12. 5. 2011, VI R 37/10).

Im gegenständlichen Fall hat die Bw. die Anwendung der Blutegeltherapie erlernt und steht in regelmäßiger ärztlicher Behandlung. Ursprünglich erfolgte – so das Gutachten des medizinischen Sachverständigen – die Behandlung auch durch einen Arzt. Es ist daher eine aktuelle Verschreibung der Therapie für eine steuerliche Abzugsfähigkeit ebenso wenig erforderlich wie die Vornahme der Therapie durch einen Arzt. Ein offensichtliches Missverhältnis zwischen erforderlichem und tatsächlich vorgenommenen Aufwand ist ebenfalls nicht gegeben, da die eingeschränkten schulmedizinischen Behandlungsalternativen (Operationen) - abgesehen von den Folgewirkungen für die Bw. (teilweise Bewegungsunfähigkeit) - jedenfalls für die öffentliche Hand bzw. die Sozialversicherungsträger – und damit für die Allgemeinheit - wesentlich teurer kämen.

Nach LStR 2002 Rz 902 kann – für die Berufungsbehörde nicht bindend - eine außergewöhnliche Belastung bei einer nicht durch einen Arzt erfolgenden Behandlung anerkannt werden, wenn durch ein ärztliches Gutachten nachgewiesen wird, dass die Behandlung aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit erforderlich ist. Dies ist hier der Fall.

Auch das Finanzamt hat sich auf Grund des Gutachtens für eine steuerliche Anerkennung der von der Bw. für die Blutegeltherapie getragenen Aufwendungen ausgesprochen.

Der Berufung war daher im eingeschränkten Umfang Folge zu geben. Es liegen – zusätzlich zum Pauschbetrag nach [§ 35 Abs. 1 EStG 1988](#) anzusetzende - Kosten der Heilbehandlung i. S. d. [§ 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), [BGBl. Nr. 303/1996](#), i. d. g. F., vor.

Zu den Aufwendungen für den Parkausweis für Behinderte – im Berufungsverfahren nicht strittig – ist ergänzend zu sagen, dass diese mit dem – berücksichtigen – Pauschbetrag nach [§ 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), [BGBl. Nr. 303/1996](#), i. d. g. F., abgegolten sind und keine – neben dem Freibetrag nach [§ 35 Abs. 1 EStG 1988](#) zu berücksichtigenden – Aufwendungen nach § 2 oder nach § 4 der genannten Verordnung darstellen.

Bei den Aufwendungen für die Brille (im Berufungsverfahren nicht strittig) ist darauf zu verweisen, dass diese mit den nach dem Gutachten des Bundessozialamts die Minderung der Erwerbsfähigkeit begründenden Erkrankungen der Bw. in keinem ersichtlichen Zusammenhang stehen, sodass diese zutreffend nur unter Ansatz des Selbstbehalts nach [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) zu berücksichtigen waren (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 35 Anm. 52; LStR 2002 Rz 844).

Im übrigen ergibt sich bereits infolge der steuerlichen Anerkennung der Aufwendungen für die Blutegeltherapie zusammen mit den weiteren, bereits vom Finanzamt berücksichtigten krankheitsbedingten Aufwendungen – siehe das Berechnungsblatt - ein Einkommen von 11.200.51 €, aus welchem unter Ansatz des Pensionistenabsetzbetrages ([§ 33 Abs. 6 EStG 1988](#)) keine Einkommensteuer resultiert, sodass sich die Kosten für den – von der Bw. nicht mehr beantragten - Tahitian Noni-Saft steuerlich nicht mehr ausgewirkt hätten.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. September 2011