



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 19. November 2010 und 18. Juni 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 16. November 2010 und 15. Juni 2011 betreffend Einkommensteuer für 2009 und 2010 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betreffend die Einkommensteuer für 2009 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betreffend die Einkommensteuer für 2010 bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2011 unverändert.

Entscheidungsgründe

In den Einkommensteuererklärungen für 2009 und 2010 machte der Berufungswerber (Bw.) ua. diverse Beträge als außergewöhnliche Belastung geltend.

In den angefochtenen Bescheiden wurden diese nur teilweise berücksichtigt.

In den Berufungen brachte der Bw. dagegen im Wesentlichen vor, dass sein Sohn laut fachärztlichem Sachverständigengutachten im Ausmaß von 30% behindert sei. Im vorliegenden Fall dürfe daher kein Selbstbehalt berücksichtigt werden. Außerdem bestätige

der ärztliche Sachverständige „die Bioresonanz, Nahrungsmittelzusätze und die Vitamine“. Diese seien somit „fachärztlich verordnet“ und außerdem medizinisch notwendig, um den Gesundheitszustand des Sohnes stabil zu halten.

In den Berufungsvorentscheidungen vom 30. November 2010 und 4. August 2011 wurde den Berufungen diesbezüglich nicht stattgegeben.

Dagegen richten sich die Vorlageanträge vom 6. Dezember 2010 und 9. August 2011.

Der Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates an den Bw. vom 14. November 2011 lautet im Wesentlichen wie folgt:

„(...) strittig ist laut Aktenlage, ob die nachstehend angeführten (für Ihren Sohn aufgewendeten) Beträge als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind:

<u>Jahr</u>	<u>Betrag</u>	<u>Gegenstand</u>
2009	1.586,70 Euro	Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel (1.562,20 Euro); Augenmedikament (4,90 Euro) und weitere Medikamente (19,60 Euro)
2010	1.562,20 Euro	Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel (1.562,20 Euro)

Dazu wird Folgendes bemerkt:

Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel:

Nach herrschender Rechtsauffassung kommen Ausgaben für Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel nur dann als außergewöhnliche Belastung in Betracht, wenn sie im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes und auf Grund ärztlicher Verordnung anfallen (vgl. UFS 05.06.2009, RV/0080-G/08; UFS 19.09.2011, RV/0511-G/10, mwN). Sie werden um den Nachweis ersucht, dass diese Voraussetzungen im vorliegenden Fall in den Jahren 2009 und 2010 erfüllt sind.

Medikamente:

Ausgaben für Medikamente stellen grundsätzlich eine außergewöhnliche Belastung dar (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 34 Rz 90 „Krankheitskosten“). Eine diesbezügliche Berücksichtigung ohne Selbstbehalt kommt im vorliegenden Fall aber nur insoweit in Betracht, als die Medikamente mit der Behinderung Ihres Sohnes (laut BSB-Bescheinigung vom 6. März 2009: „Keratokonjunktivitis BA, Hornhautnarben BA“) in Zusammenhang stehen (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 35 Rz 27 „Kosten der Heilbehandlung“). Demnach entfiele der Abzug eines Selbstbehaltes aber nur im Falle des Augenmedikamentes (Ocusan / 4,90 Euro) und nicht auch im Falle der weiteren Medikamente (Sultanol Diskus und Seretide Diskus jun. / 19,60 Euro).

Um die Beantwortung dieses Schreibens bzw. um eine Stellungnahme zu den o.a. Überlegungen (...) wird gebeten (...)"

In der Vorhaltsbeantwortung vom 22. November 2011 äußerte sich der Bw. im Wesentlichen dahingehend, dass sein Sohn laut Bestätigung der Fachärztin für Kinder- und Jugendheilkunde Dr. X vom 15. Februar 2008 die Vitamine und Nahrungsergänzungsmittel brauche. Aus Sicht des Bw. stelle diese Bestätigung keine Empfehlung sondern eine Verordnung dar. Dies werde

auch durch das vorliegende ärztliche Sachverständigengutachten vom 6. März 2009 bestätigt. Seit dem Jahr 2000 habe man mit dem Sohn „sehr viel ausprobieren müssen“. In der Augenklinik habe man in Erfahrung gebracht, dass die Schulmedizin am Ende sei und im schlimmsten Fall mit einer Erblindung des Sohnes gerechnet werden müsse. Der Bw. und seine Frau hätten viele Fachbücher und auch ein Bioresonanztherapiegerät gekauft und sich intensiv damit beschäftigt, was für den Sohn das Beste sei. Auf Grund jahrelanger Erfahrung hätten sich schließlich die angegebenen Vitaminpräparate und Nahrungsergänzungsmittel als die besten herausgestellt. Im vorliegenden Fall habe daher kein medizinischer Behandlungsplan durch die Schulmedizin erstellt werden können. Auch könne der Bw. keinen Nachweis von der Schulmedizin erbringen. Daher ersuche der Bw. um „Amnestie“ und Bewilligung der beantragten außergewöhnlichen Belastung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist nach Ergehen der Berufungsvorentscheidungen vom 30. November 2010 und 4. August 2011 nur mehr, ob die nachstehend angeführten – für den Sohn des Bw. aufgewendeten – Beträge als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind:

-> 2009:

1.586,70 Euro (Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel in Höhe von 1.562,20 Euro; Augenmedikament in Höhe von 4,90 Euro und weitere Medikamente in Höhe von 19,60 Euro)

-> 2010:

1.562,20 Euro (Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel)

Gemäß [§ 34 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß [§ 34 Abs. 2 EStG 1988](#) ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß [§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#) erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß [§ 1 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#) liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

Gemäß [§ 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#) sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

1. Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel (ESt 2009 und 2010)

Laut Aktenlage errechnen sich die vom Bw. geltend gemachten Kosten für Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel („Nutrilite“) in Höhe von jährlich 1.562,20 Euro als Anteil (2 Stück bzw. Messbecher pro Tag) der für seine Familie benötigten Vitaminpräparate.

Dazu wird vorweg festgestellt, dass bezüglich dieses Berufungspunktes bereits - Vorjahre betreffende - Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates existieren (vgl. UFS 05.06.2009, RV/0080-G/08; UFS 19.09.2011, RV/0511-G/10).

Der Unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung, im vorliegenden Fall von den dort angestellten Überlegungen abzuweichen.

Wie in diesen Entscheidungen bereits erwähnt, sind laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbundenen Kosten als zwangsläufig anzuerkennen. Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, sind davon nicht erfasst, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (vgl. VwGH 23.06.1996, [95/15/0018](#)). Auch bloße Wünsche und Vorstellungen des Betroffenen über medizinische Auswirkungen bilden keine ausreichende Grundlage für den Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Aufwandes (vgl. VwGH 24.06.2004, [2001/15/0109](#)).

Kosten für Mittel bzw. Behandlungsformen aus dem Bereich der Alternativmedizin können Kosten der Heilbehandlung und damit eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn diese Aufwendungen medizinisch indiziert sind, also solche, die nach den Erkenntnissen und

Erfahrungen der Heilkunde und nach den Grundsätzen eines gewissenhaften Arztes zur Heilung oder Linderung der Krankheit vorgenommen wurden (vgl. UFS vom 24.5.2011, RV/0462-L/11).

In diesem Zusammenhang ist jedoch zu beachten, dass nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen empfohlene Einnahme von Vitaminpräparaten bzw. Nahrungsergänzungsmitteln zu einer außergewöhnlichen Belastung führt. Begeht ein Abgabepflichtiger die Anerkennung von Aufwendungen für derartige Präparate, so muss er die in [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) geforderte Voraussetzung der Zwangsläufigkeit des Erwachsens dieser Aufwendungen nachweisen. Dabei erweist sich im Allgemeinen eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes (und damit vor Anwendung) erstellte ärztliche Verordnung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme.

Für die Anerkennung ärztlicher Expertisen, die die medizinische Notwendigkeit eines Aufwandes nachweisen sollen, ist Voraussetzung, dass sie nach Art medizinischer Gutachten erstellt sind, das heißt einem Qualitätsmaßstab entsprechen, der sie einer Überprüfung auf ihre Schlüssigkeit zugänglich macht und ihr auch standhalten lässt. Dies ist jedoch nicht die einzige Möglichkeit einer Nachweisführung. Es ist letztlich Sache des Antragstellers, der Behörde jene Beweismittel zur Verfügung zu stellen, die eine Entscheidung über das Vorliegen der Voraussetzungen im oben dargestellten Sinn erlauben.

Selbstmedikation durch medizinisch nicht ausgebildete bzw. geschulte Personen genügen diesbezüglich allerdings nicht. Auch mit einer außerhalb eines ärztlichen Behandlungsplanes stehenden bloßen ärztlichen Empfehlung wird den Anforderungen an die Nachweisführung bei Krankheits- oder Behinderungskosten für gewöhnlich nicht entsprochen; dies insbesondere bei von der allgemeinen Lebensführung schwer abgrenzbaren Kosten.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. nun ua. einen offensichtlich von ihm selbst erstellten Dosierplan für die jeweilig einzunehmenden Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel und ein Schreiben der Kinderärztin vom 15. Februar 2008 vorgelegt. Diese stellen allerdings keine ärztliche Verordnung bzw. Verschreibung im Sinne einer verbindlichen Anordnung im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes dar. Überdies ist die vorgelegte "Empfehlung" gänzlich unverbindlich gehalten und stellt auch kein schlüssiges, nachvollziehbares medizinisches Gutachten im oben erwähnten Sinne dar. Außerdem enthält dieses zu einem Zeitpunkt erstellte Schreiben, als sich laut Bw. die Beschwerden bereits gebessert haben (vgl. UFS 05.06.2009, RV/0080-G/08), keine klar nachprüfbarer Angaben, ob die damalige Verbesserung des Krankheitsbildes tatsächlich mit der Einnahme dieser Präparate zusammenhängt.

Der Bw. irrt auch, wenn er meint, dass die von ihm erwähnte Bescheinigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (BSB-Bescheinigung) die fehlende ärztliche Verordnung ersetzen könne, denn in dieser Bescheinigung wird bloß - unter Wiedergabe der Behandlung und der Befunde (obgenannte Empfehlung) - der Gesamtgrad der Behinderung als Folge der Augenerkrankung zum Untersuchungszeitpunkt festgestellt.

Laut herrschender Rechtsauffassung stellen Aufwendungen für Medikamente eine außergewöhnliche Belastung dar. Auf Kosten für eine alternative Behandlungstherapie trifft dies jedoch nur dann zu, wenn deren durch Krankheit bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit entsprechend nachgewiesen wird (vgl. UFS vom 24.5.2011, RV/0339-K/08).

Entsprechend dem oben bereits Gesagten sind die diesbezüglich unabdingbaren Voraussetzungen (vgl. Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 14. November 2011) hier aber nicht als erfüllt anzusehen. Die verfahrensgegenständlichen Ausgaben für Vitaminpräparate bzw. Nahrungsergänzungsmittel stellen daher nicht abzugsfähige Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung dar.

Der Vollständigkeit halber wird hier auch noch angemerkt, dass es zwar zutreffen mag, dass die eingenommenen Vitamine der Gesundheit des Bw. und seiner Familie, insbes. der seines Sohnes zuträglich sind (vgl. www.nutrilite.com: „(...) *NUTRILITE bietet eine komplette Reihe an Nahrungsergänzungsmitteln und anderen Produkten für jedermanns Ernährungsbedürfnisse und für jeden beliebigen Lebensabschnitt*“). Dabei ist aber zu beachten, dass es sich bei den fraglichen Präparaten um Nahrungsergänzungsmittel handelt, deren Einnahme in Zeiten eines gesteigerten Gesundheitsbewusstseins ganz allgemein für breite Bevölkerungsschichten als sinnvoll erachtet und auch dementsprechend beworben wird.

Im Übrigen stellt eine dauernde Therapie mit Nahrungsergänzungsmitteln – wie im vorliegenden Fall – keine wissenschaftlich anerkannte Heilmethode dar (vgl. Schreiben des BM für Wissenschaft, Familie und Jugend vom 2. Oktober 2009).

2. Medikamente (ESt 2009)

Der diesbezüglich geltend gemachte Betrag in Höhe von insgesamt 24,50 Euro („Apotheke K“) wurde vom Finanzamt bisher – ohne nähere Begründung - nicht berücksichtigt.

Wie aber oben bereits ausgeführt, stellen Ausgaben für Medikamente grundsätzlich eine außergewöhnliche Belastung dar (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 34 Rz 90 „Krankheitskosten“).

Eine diesbezügliche Berücksichtigung ohne Selbstbehalt kommt im vorliegenden Fall allerdings nur insoweit in Betracht, als die Medikamente mit der Behinderung des Sohnes des Bw. (laut

BSB-Bescheinigung vom 6. März 2009: „Keratokonjunktivitis BA, Hornhautnarben BA“) in Zusammenhang stehen (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 35 Rz 27 „Kosten der Heilbehandlung“).

Im Ergebnis entfällt daher der Abzug eines Selbstbehaltes nur im Falle des Augenmedikamentes (Ocusan / 4,90 Euro), nicht aber auch im Falle der weiteren Medikamente (Sultanol Diskus und Seretide Diskus jun. / 19,60 Euro).

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 19. Jänner 2012