



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Josef Brunner Mag. Hildegard Dochnal, Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, KG, 8016 Graz, Dietrichsteinplatz 15, vom 20. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 30. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 nach der am 8. Jänner 2010 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

### **Entscheidungsgründe**

Unbestritten ist im vorliegenden Fall, dass der Bw. der Freibetrag nach § 35 Absatz 3 EStG 1988 in Höhe von 243 Euro infolge einer körperlichen Behinderung i.H.v. 50 % (Mammakarzinom) zusteht.

Die Berufungswerberin (Bw.) machte in ihrer elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 Krankheitskosten in Höhe von 906,26 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend.

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung brachte die Bw. vor, dass sie zur Gesundheits- und Arbeitsfähigkeitserhaltung versuche ihr Abwehrsystem unter anderem mit Nahrungsmittelergänzungen zu stärken, deren Kosten sie als außergewöhnliche Belastung geltend mache.

Zur Bestätigung für den Kauf diverser Nahrungsergänzungsmittel (Vitamin C,- Q 10,- und Leinsamenkapseln, Magnesium, Lecithin, Selen, etc.), Bachblüten und Schüssler Salze legte die Bw. diverse Apothekenrechnungen im Gesamtbetrag von 715,29 Euro als Beilage vor. An Zahnarztkosten wurden 191 Euro nachweislich geltend gemacht.

Mit der Begründung, die beantragten Kosten stünden in keinem direkten Zusammenhang mit der Invalidität, brachte das Finanzamt in dem in der Folge ergangenen Einkommensteuerbescheid diese Aufwendungen nur unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes zum Ansatz.

Gegen den Ansatz des Selbstbehaltes richtete sich die steuerliche Vertretung der Bw. mit dem Rechtsmittel der Berufung und brachte darin vor:

„Wer gehbehindert ist, bekommt die Fortbewegungskosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt.

Wer ein geschädigtes Immunsystem hat, braucht Medikamente, die verhindern, dass sich dieses verschlechtert. Da der ursächliche Zusammenhang mit der Krebserkrankung besteht, sind wir der Ansicht, dass ein Selbstbehalt nicht zu berücksichtigen ist. Die Schädigung des Immunsystems war krankheitsbedingt.“

Zur Bestätigung wurde eine ärztliche Bescheinigung vom 13. August 2008 des behandelnden Allgemeinmediziners vorgelegt, der darin ausführte, dass als Begleittherapie Spurenelemente, Vitamine und Enzyme von besonderer Wichtigkeit seien. Aus diesem Grund seien die der Bw. verordneten Präparate zu einer herkömmlichen Therapie als Zusatz dringend zu empfehlen.

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 15. September 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Dagegen richtete sich die Bw. mit ihrem Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und legte zur Untermauerung ihrer Ansicht ein Einnahme-Schema vom 22. September 2008 bei.

Mit Schreiben vom 25. August 2009 hat der Unabhängige Finanzsenat der Bw. vorgehalten, dass sie zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eine (im Nachhinein erstellte) Bescheinigung und ein „Einnahme Schema“ vorgelegt habe. Mit diesem Behandlungsplan stimmen jedoch, wie aus den vorgelegten Apotheken- und Reformhausrechnungen ersichtlich sei, nur wenige Präparate, nämlich Selen Kapseln, Vitamin E und KPS Q 10 überein.

In ihrer in der Folge ergangenen Stellungnahme brachte die Bw. vor, sie habe anfänglich eine Expertin in einer Apotheke im Bereich der Alternativmedizin kontaktiert. Von ihr wurden Schüsslersalze aufgrund der Antlitzdiagnose, sowie Nahrungsergänzungsmittel empfohlen. In weiterer Folge habe ihr eine Ärztin Naturheilmittel und Bachblüten verschrieben. Teilweise hätte sie wiederholend Heilmittel aus länger zurückliegenden Verordnungen benötigt. Die verordneten Heilmittel habe sie aufgrund von „Preise-Vergleichung“ aus verschiedenen Apotheken und Reformhäusern bezogen. Diesem Schreiben legte die Bw. Verordnungen und Rechnungen aus den Jahren 2003 und 2006 bei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 34 EStG 1988 lautet:

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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 Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Für gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG1988 einen Abzug ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Dazu gehören ua. Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer Behinderung des Abgabepflichtigen soweit diese damit im Zusammenhang stehende pflegebedingt erhaltene Geldleistungen (z.B. Pflegegeld) übersteigen. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann festgelegt werden, unter welchen Umständen solche Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung zudem ohne Anrechnung auf den Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG und ohne Anrechnung auf das Pflegegeld zu berücksichtigen sind.

Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBl. Nr. 303/1996. Gemäß § 4 dieser Verordnung können zusätzlich zu den Pauschbeträgen des § 35 EStG 1988 nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß berücksichtigt werden.

Strittig ist im vorliegenden Fall die Frage, ob die von der Bw. geltend gemachten Kosten unter den Begriff „Kosten der Heilbehandlung,“ fallen.

Nach einschlägigen Kommentarmeinungen und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelten als Kosten der Heilbehandlung Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente etc..

Nicht jede Behandlung einer Krankheit stellt jedoch eine Heilbehandlung dar, die einer Berücksichtigung als außergewöhnlicher Belastung zugänglich ist.

Die im § 34 EStG 1988 geforderte Zwangsläufigkeit von außergewöhnlichen Belastungen setzt in Bezug auf derartige Kosten das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe für den betreffenden Aufwand voraus. Für Krankheitskosten fordert der Verwaltungsgerichtshof, dass die getätigten Maßnahmen tatsächlich erfolgsversprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139). Das Vorliegen der angeführten Voraussetzungen bedarf eines Nachweises, wobei überdies gilt, dass dort ,wo die Abgrenzung zu Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung schwierig ist, an die Nachweisführung besonders strenge Anforderungen gestellt werden.

Das Merkmal der Zwangsläufigkeit wird bei Maßnahmen fehlen, deren Beitrag zur Heilung oder Linderung einer Krankheit oder zur günstigen Entwicklung einer Behinderung nicht erwiesen ist und die daher bei der medizinischen Behandlung nicht typischerweise anfallen. Dies trifft häufig auf Behandlungsformen aus der Alternativ- oder Naturmedizin zu. Wenn auch den Kosten für derartige Maßnahmen nicht von vornherein und in jedem Fall die Eignung als außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 abzusprechen ist, so ist doch insbesondere in solchen Fällen ein hinreichender Nachweis über die Wirkungsweise und medizinische Notwendigkeit der einzelnen Maßnahmen erforderlich.

Vorausschickend wird festgestellt, dass nach der allgemeinen Erfahrung auch so genannte Alternativmediziner im Allgemeinen eine Diagnose mit einem genauen Behandlungsplan erstellen und dies mit den jeweiligen (natürlich) nicht mit der Krankenkasse verrechenbaren Rezepten untermauern.

Im vorliegenden Fall hat die Bw. ein Einnahme Schema vorgelegt, das neben allgemeinen unspeziellen Anregungen zu Lebens- und Eßgewohnheiten auch folgende Vitamine und Spurenelemente auflistet:

Coenzym Q10 ft, Ester C 450mg, Super Vitamin E, Stimmungsplus (B-Kompl), Multi Selen ft. Zink-Carotin, DHEA 25mg, Oleovit D3.

Im Hinblick darauf, dass die Bw. im nachträglichen Ermittlungsverfahren Verordnungskopien, für die Jahre 2003 und 2006 vorlegen konnte, die bereits teilweise die Einnahme der im Streitjahr beantragten Präparate zum Inhalt haben, können nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates, die Kosten für die im Vorhalt genannten Präparate (Selen Kapseln, Vitamin E und KPS Q 10), die auch mit der Aufzählung im Einnahme Schema für das Streitjahr im Zusammenhang stehen, anerkannt werden. Nach nochmaliger Durchsicht der Rechnungen in der mündlichen Berufungsverhandlung kann auch das am 3. Jänner 2007 gekaufte Vit E 400 Präparat im Betrag von 12,50 Euro und der Kauf von Mag C am 22. Oktober 2007 um 21 Euro mit dem Behandlungsplan in Konnex gesehen werden.

Die auf Grund dieser Entscheidung anzuerkennenden Kosten der Heilbehandlung betragen folglich 206,45 Euro.

Der größte Teil der von der Bw. bezogenen Präparate, kann nicht mit der Aufzählung im Einnahme Schema in Verbindung gebracht werden. Dabei handelt es sich um Produkte aus dem Reformhaus wie: Sonnenmoorprodukte, Gurgellösung, Fieberthermometer, Yuccakur etc.. Für diese Aufwendungen gilt, dass sie als Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung zu werten sind.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 8. Jänner 2010