



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, wohnhaft in Gemeinde, vom 22. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 27. Juni 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Herr NN (Berufungswerber, Bw.) beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für 2007 den Abzug von außergewöhnliche (ag.) Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von € 3.225,27.

Nach Vorlage der Belege über Ersuchen des Finanzamtes (FA) wurde mittels Einkommensteuerbescheid für 2007 vom 27. Juni 2008 die beantragte ag. Belastung in den bekämpften Bescheid aufgenommen. Eine Minderung der Bemessungsgrundlage erfolgte jedoch nicht, da die Aufwendungen laut Bescheidsbegründung den anzusetzenden Selbstbehalt nicht überschritten hätten.

Weiters wurde im Bescheid eine ag. Belastung wegen Behinderung des Ehepartners gem § 35 (3) EStG in Höhe von € 99,00 bemessungsgrundlagenmindernd angesetzt.

Begründend wird ausgeführt, dass nur jene Aufwendungen geltend gemacht werden könnten, die mit der vom Bundessozialamt festgestellten Behinderung/Erkrankung (Asthma bronchiale) im Zusammenhang stünden. Da aufgrund der vorgelegten Rechnungen kein Zusammenhang zu der Erkrankung ersichtlich sei, wäre bei den geltend gemachten Krankheitskosten ein Selbstbehalt zu berücksichtigen.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung vom 22. Juli 2008 wird eingewendet, dass als Ursache für die Erkrankung der Ehegattin eine krankhafte Reaktion auf verschiedene Reize in Nahrungsmitteln, bei der Nahrungsmittelproduktion verwendete Dünger und Chemikalien, sowie Kosmetika und verschiedene Medikamenten festgestellt worden sei.

Basis der Therapie sei eine Behandlung mit verschiedenen schulmedizinischen und homöopathischen Arzneimitteln sowie die konsequente Ernährung mit lactose-, fructose-, histaminfreien und biologisch angebauten Nahrungsmitteln. Hinsichtlich des Prozentanteiles werde auf die für das Jahr 2006 übermittelten Unterlagen verwiesen.

Im Rahmen des Berufungsverfahrens legte der Bw. dem FA neuerlich sämtliche Unterlagen sowie seine Berechnungsgrundlagen vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. April 2009 wurde die Berufung abgewiesen und folgendermaßen begründet:

*Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:*

*Gemäß § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften, die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge, nicht abgezogen werden.*

*Gemäß § 34 Abs 1 EStG sind außergewöhnliche Belastungen nach Abzug der Sonderausgaben bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.*

*Nach Abs 2 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.*

*Nach Abs 6 leg cit können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes u.a. Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner. . erhält, soweit die Summe dieser pflegebedingten Leistungen übersteigen.*

*Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.*

*§ 35 EStG 1988 lautet:*

*"(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen*

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,*
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners ( 106 Abs. 3) oder*
- bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des Kindes ( 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird, und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.*

*(2) Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,*

- 1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,*
- 2. in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für eine Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsoferversorgungsgesetzes 1957.*

*Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:*

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente ( 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947).*

*Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.*

- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach § 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.*

*(3) Es wird jährlich gewährt*

<b>bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von</b>	<b>Ein Freibetrag von Euro</b>
<i>25% bis 34%</i>	<i>75</i>
<i>35% bis 44%</i>	<i>99</i>
<i>45% bis 54%</i>	<i>243</i>
<i>55% bis 64%</i>	<i>294</i>

65% bis 74%	363
75% bis 84%	435
35% bis 94%	507
ab 95%	726.

*(4) Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach Abs. 3, dann ist dieser Freibetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Freibetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.*

*(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden ( 34 Abs. 6).*

*(6) Bezieht ein Arbeitnehmer Arbeitslohn von zwei oder mehreren Arbeitgebern, steht der Freibetrag nur einmal zu.*

*(7) Der Bundesminister für Finanzen kann nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.*

*(8) Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat mit ausdrücklicher Zustimmung des Betroffenen dem zuständigen Finanzamt und dem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 auszahlt, die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gespeicherten und für die Berücksichtigung von Freibeträgen im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 erforderlichen Daten elektronisch zu übermitteln. Die Übermittlung der genannten Daten ist auch hinsichtlich jener Personen zulässig, die einen Freibetrag im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 bereits beantragt haben. Die Datenübermittlung ersetzt für den betroffenen Steuerpflichtigen den Nachweis gemäß Abs. 2 und die Bescheinigung gemäß § 62 Z 10. Eine Verwendung dieser Daten darf nur zu diesem Zweck stattfinden. Daten, die nicht mehr benötigt werden, sind zu löschen.*

*Aufgrund der in § 34 Abs. 6 und § 35 Abs. 7 EStG 1988 erhaltenen Verordnungsermächtigung sind nachfolgende auszugsweise dargestellte Verordnungen ergangen.*

*§ 1 i.d.F. BGBl.-Nr. 1996/303*

*(1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen*

*- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung*

*so sind die in den § 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.*

*(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.*

*(3) Die Mehraufwendungen gemäß § 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.*

*§ 2 i.d. F. BGBl.-Nr. 2001/416*

*(1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei*

- Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 Euro
  - Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 Euro
  - Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 Euro
- pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

Laut vorgelegtem Bescheid des Bundessozialamtes Wien, NÖ, Bgld. Vom 18.03.2002 beträgt der Grad der Behinderung Ihrer Ehegattin 40 v H, zufolge chronischen allergischen Asthma bronchiale.

Von Dr. med. univ. DD (Arzt für Allgemeinmedizin) wurde am 13.06.2008 bestätigt, dass Ihre Ehegattin an chron. allerg. Asthma bronchiale sowie an empirisch festgestellter Laktose- und Fruktoseunverträglichkeit und Histaminintoleranz leidet und aus medizinischen Gründen daher eine Einhaltung einer strengen entsprechenden Diät unbedingt erforderlich ist.

Die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Mehraufwendungen wurden lt. der vorgelegten Aufstellung über die Gesamtausgaben für den Haushalt 2007 im Schätzungswege ermittelt.

Für Ihren 3 Personenhaushalt wurden im Jahr 2007 Gesamtausgaben in Höhe von € 11.192,20 für Lebensmittel (einschl. Okokiste), Kosmetika und Nahrungsmittelergänzungen getätigt. Auf Basis dieser Gesamtausgaben (ohne Apotheke) haben Sie die Mehraufwendungen für die tatsächlichen Kosten aus der Behinderung „Asthma bronchiale“ Ihrer Ehegattin im Ausmaß von € 2.560,87 im Schätzungswege ermittelt

Ausgehend vom vorliegenden 3 Personenhaushalt und den für den Haushalt getätigten Gesamtausgaben (a'33,33%), die nach § 20 Abs 1 EStG von den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, kann der im Schätzungswege ermittelte Betrag keinen Mehraufwand aus dem Titel der Behinderung Ihrer Ehegattin darstellen.

Aus dem Gesetzeswortlaut, können auch die tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden, geht eindeutig hervor, dass diese nachgewiesen werden müssen und nicht im Schätzungswege zu ermitteln sind.

Vor dem Hintergrund, dass nur tatsächliche Kosten (Mehraufwendungen) aus dem Titel der Behinderung „Asthma bronchiale“, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden können und diese Mehraufwendungen aus den Gesamtausgaben für den Haushalt nicht im Schätzungswege ermittelt werden können, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Von einer weiteren Überprüfung der als außergewöhnliche Belastung, unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes, anerkannten Aufwendungen wurde Abstand genommen, da diese den Selbstbehalt von 6.581,77 € nicht übersteigen.

Mit Schreiben vom 18. Mai 2009 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) und wendete ein:

„In der Bescheidbegründung der Berufungsvorentscheidung, datiert mit 22.04.2009, wird angeführt, dass gemäß § 34 Abs 1 EStG außergewöhnliche Belastungen nach Abzug der Sonderausgaben bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen abzuziehen sind.

Die Belastung muss folgende Voraussetzung erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs 2),
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs3),
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

*Nach Abs. 2 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.*

*In selbiger Bescheidbegründung wird festgestellt und somit anerkannt, dass „laut vorgelegtem Bescheid des Bundessozialamtes Wien, NÖ, Bgld. Vom 18.03.2002 beträgt der Grad der Behinderung Ihrer Ehegattin 40 vH, zufolge chronischen allergischen Asthma bronchiale. Von Dr. med. univ. DD (Arzt für Allgemeinmedizin) wurde am 13.06.2008 bestätigt, dass Ihre Ehegattin an chron. allerg. Asthma bronchiale sowie an empirisch festgestellter Laktose u. Fruktoseunverträglichkeit und Histaminintoleranz leidet und aus medizinischen Gründen daher eine Einhaltung einer strengen entsprechenden Diät unbedingt erforderlich ist.“*

*Es ist daher davon auszugehen, dass die Bedingungen des § 34 Abs 1 - 3 ESTG, vom Finanzamt 1 /23 als erfüllt angesehen werden.*

*Schlichtweg unrichtig und falsch ist jedoch die Darstellung des FA 1 / 23, wonach die Mehraufwendungen im Schätzungswege ermittelt wurden und somit nicht dem Wortlaut des Gesetzes ( § 35 Abs 5 iVm § 34 Abs 6 EStG) entsprechen und als tatsächliche Kosten nicht anerkannt werden, und ich begründe dies wie folgt:*

*Die bereits mit Schreiben vom 13.04.2008 übermittelten Unterlagen ( Rechnungen im Original diverser Lebensmittelmärkte, Kontoauszüge aus welchen Abbuchungen und u.a. zugehörige Rechnungssummen von Lebensmittellieferanten ersichtlich sind ) wurde in einer zusammenfassenden Darstellung summiert und zeigen folgende*

*Gesamtsummen:*

- *Biologische Lebensmittel €2.253,08*
  - *Apotheke / Homöopathie € 664,40*
  - *Nahrungsmittelerg. /allergenfreie Kosmetika € 307,79*
- GESAMT: €3.225,27*

*Zu dieser Zusammenfassung wurden sowohl Rechnungen diverser Lebensmittelmärkte wie z.B. Billa, Merkur, Hofer, Meran-BioMärkte, Apotheke in der Wiesen (Gesamtjahresauszug) u.s.w. im Original — fest verheftet mit dem Schreiben vom 13.04.2008 (Antwort auf Ergänzungsansuchen FA 1/23 ) — als auch Kopien von Buchungsauszügen übermittelt, welche diese zusammenfassende Darstellung belegten und untermauerten.*

*Die Aufteilung der Kosten auf die Familienmitglieder ( 3 Personen ) im Haushalt entspricht einer praxisnahen Haushaltsführung — Lebensmittel, die für meiner Frau zu — bzw. verträglich waren, wurden natürlich auch von meiner Tochter und meiner Person mir verzehrt — und somit einer wahrheitsgetreuen Darstellung.*

*In diesem Zusammenhang darf ich erwähnen , dass alleine die Buchungsbelege für die „Biokiste“ im Ausmaß von € 1.224,64 und eine Gesamtjahresaufstellung der Apotheke In der Wiesen — lautend auf ENN — in der Höhe von €1.097,83, bereits Gesamtkosten in der Höhe von € 2.322,47 ausmachten, welche ausschliesslich auf das Krankheitsbild meiner Frau zurückzuführen sind und somit als aussergewöhnlich und zwangsläufig zu bewerten sind und als tatsächliche Kosten nachgewiesen wurden.*

*Die Begründung des FA 1/23 dass die o.a. Kosten daher lediglich im Schätzungswege ermittelt wurde, ist für mich nicht nachvollziehbar, zeugt wohl von einer nicht sehr tiefgehenden Betrachtung der übermittelten Unterlagen und ist zudem unrichtig.*

*Ebenso muss ich nochmals darauf hinweisen, dass eine Vielzahl an Rechnungen zur Belegung und Untermauerung meiner zusammenfassenden Darstellung und Errechnung der Gesamtsummen im Original — mit Schreiben vom 13.04.2008 — - bereits an das FA 1/23 übermittelt wurden und diese offensichtlich zufolge eines nicht qualitätsgesicherten*

*Bearbeitungsprozesses im FA 1 /23 „verlegt“ wurden, und nunmehr in der Berufungsvorentscheidung nicht mehr zur Beurteilung heranziehbar waren.*

*Allein aus dem Prinzip der Rechtsstaatlichkeit Österreichs kann nun meiner Person, aus dieser allein durch die Behörde zu vertretenden Mangelhaftigkeit im „Beweisführungsprozess“, kein Nachteil erwachsen, indem die neuerlich vorgelegten Unterlagen, soweit in Kopie vorhanden, als nicht dem Gesetz entsprechend beurteilt werden.*

*Ich beantrage daher die unter dem Punkt, „Außergewöhnliche Belastungen“ angeführten Kosten für das Betrachtungsjahr 2007 im vollen Ausmaß in der Höhe von € 3.225,27 zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen*

Nach Durchsicht der vorgelegten Belege und Berechnungsgrundlagen (Originalrechnungen und Belege im Akt vorhanden) durch die Referentin des UFS erging am 25. Juni 2009 nach einleitender Erklärung der Rechtsgrundlage ein Vorhalt an den Bw. welcher auszugsweise lautete:

*Aus den vorlegten Unterlagen ist erkennbar, dass Sie ausgehend vom gesamten Einkaufsaufwand 1/3 der Einkäufe unter Ansatz eines von Ihnen ermittelten Teuerungssatzes als krankheitsbedingten Mehraufwand errechnet haben.*

*Diese Art der Berechnung kann nicht als Grundlage für die Höhe der außergewöhnlichen Belastung herangezogen werden:*

*1. Aus den vorgelegten Einkaufsbelegen der Supermärkte ist erkennbar, dass eine große Anzahl der Aufwendungen in keinem Zusammenhang mit den Erkrankungen Ihrer Ehefrau steht.*

*Dazu sei beispielhaft aus einzelnen Rechnungen auf folgende Aufwendungen hingewiesen:*

<b>Datum</b>	<b>Gegenstand</b>	<b>Hofer</b>	<b>Spar</b>	<b>Merkur</b>	<b>Billa</b>	<b>Bipa</b>
03.09.07	Mischpilze*, Fleisch**, Sugo*	x				
<b>04.09.07</b>	<b>Herren Boxer Short (!!) ua.</b>		x			
08.12.07	Feinkost*, Gurken*, Limo*				x	
<b>10.09.07</b>	<b>Taschentücher, Müllbeutel ua</b>	x				
<b>09.08.07</b>	<b>Gefrierbeutel, Collegeblock, Alufolie</b>	x				
<b>17.08.07</b>	<b>Geschirrspülmittel, WC Papier</b>					x
09.08.07	Prosecco (!)**		x			
18.08.07	<b>WC Papier, Käse**</b>	x				
<b>04.08.07</b>	<b>Filzgleiterkeile ua</b>	<b>x</b>				
<b>21.06.07</b>	<b>Müllbeutel, Planzgefäß, Waschmittel.</b>	<b>x</b>				
<b>01.06.07</b>	<b>Strandmatte</b>	<b>x</b>				
<b>01.06.07</b>	<b>Kleidung</b>			x		

\* keine diätischen Nahrungsmittel

\*\* lt. ärztlicher Liste zu meidende Lebensmittel, daher keinesfalls Diätverpflegung  
**keine Nahrungsmittel, zT. nicht für die erkrankte Person**

*2. Der von Ihnen errechnete Teuerungssatz - Vergleich „normale“ Lebensmittel/ laktosefreie Lebensmittel - ist schon deshalb nicht zutreffend, da er keine Gewichtung des Verbrauches (Milch, Joghurt) berücksichtigt, zu wenige Produkte umfasst und überdies das Vollkornbrot (das überdies zu einer extremen Ergebnisverzerrung führt) in diese Berechnung nicht aufzunehmen ist, da es sich nicht um ein Diät-nahrungsmittel im engeren Sinn handelt. Weiters wurde dieser Teuerungssatz auf 1/3 des gesamten Aufwandes (der neben*

*Lebensmitteln auch eine ganze Reihe nicht diätischer Nahrungsmittel und Gegenstände des persönlichen Bedarfs oder der Reinigung umfasst) angewendet und daher unterstellt, dass alle Lebensmittel und Gegenstände, die den Bedarf Ihrer Gattin betreffen um 86% teurer wären als Gegenstände für gesunde Personen! Diese Art der Errechnung des durch die Diät verursachten Mehraufwandes ist nicht anzuerkennen.*

*Zum Nachweis des tatsächlich entstandenen Mehraufwandes wegen Diätverpflegung und Krankheitskosten werden Sie daher ersucht den Preis der tatsächlichen eingekauften **diätischen Lebensmittel** (lactosefreie Produkte) unter Vorlage der Belege anzuführen und dem Preis der herkömmlichen Lebensmittel gegenüber zu stellen. Der so errechnete Mehrbetrag stellt die tatsächliche wirtschaftliche Mehrbelastung durch die einzuhaltende Diät dar. Soweit dieser Mehrbetrag (unter Berücksichtigung allfälliger die Lebensmittelintoleranz betreffender Medikamente) den Selbstbehalt von 6.581,77 überschreitet, kann er als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.*

*Die Aufwendungen für Biolebensmittel (Biokiste usw.) sowie über die Apotheke und Drogerienmärkte bezogene Kosmetika sind nach den vorliegenden Unterlagen und der oben zitierten Judikatur nicht als krankheitsbedingte Aufwendungen anzusehen.*

*Zu den geltend gemachten Aufwendungen aus Apothekeneinkäufen ist festzuhalten, dass die Beträge aus den vorgelegten Apothekenrechnungen nicht mit dem geltend gemachte Betrag übereinstimmen bzw. ist nicht erkennbar wie der geltend gemachte Betrag errechnet wurde. Zusätzlich wurden Beträge möglicherweise doppelt berücksichtigt, als sie in der Abrechnung der Apotheke in der Wiesen ausgewiesen sind und zusätzlich auch noch die Rechnungszettel vorgelegt wurden (Rechnungen vom 18.6.2007, 30.11.2007, 4.6.2007, 22.6.2007)*

*Weiters ist darauf zu verweisen, dass nur tatsächlich die Krankheit betreffende Arzneimittel inklusive verschriebener Homöopathika abzugsfähig sind. Aus den vorgelegten Apothekenrechnungen ist erkennbar, dass neben verschriebenen Heilmitteln (Rezeptgebühren) und homöopathischen Präparaten auch nicht abzugsfähige Kosmetika (Deo, Lipstick, Hautlotion, Lippenpflegen After Sun Lotion, Sonnenschutz, Haut- und Aufbaucreme), Stärkungsmittel (Adler Ortho, Stutenmilchkapseln, Schüsslersalze, Labo Life Arthrosemittel) vorbeugende Mittel (Metavirulent, Propolis, Ätherische Öle, Speisesoda, Bachblüten, Basenpulver) bzw. Veterinärpräparate (Lacataderm Gel VET, Pferdesalbe 500ml) erworben wurden. Die Rechnung vom 10.5.2007 über € 8.55 trägt überdies den handschriftlichen Vermerk „T “ was darauf schließen lässt, dass diese Kosten nicht Ihre Ehegattin ENN betreffen.*

*Da ein Teil der Apothekenrechnungen auf die Erkrankung Asthma Bronchiale (ohne Selbstbehalt) und einen anderen Teil auf die Lebensmittelintoleranz (mit Selbstbehalt) rückführbar sein könnte, werden Sie ersucht, die geltend gemachten Medikamente der jeweiligen Erkrankung zuzuordnen. Soweit die Medikamente auf Asthma Bronchiale zurückzuführen sind, wären sie ohne Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wobei zu beachten ist, dass aufgrund § 35 Abs 3 und Abs 5 EStG ein Freibetrag von jährlich € 99 zusteht und allfällige höhere Kosten nur anstelle dieses Freibetrages geltend gemacht werden können."*

Mit Schreiben vom 30. Juli 2009 wurde dieser Vorhalt folgendermaßen beantwortet:

*1. Wie bereits mit Schreiben an das FA 1/23 vom 23.07.2008 mitgeteilt und hingewiesen, wurde eine 40 % Behinderung meiner Frau zufolge allergischem Asthma festgestellt. Festzuhalten ist, dass als Ursache des allergischen chronischen Asthma eine krankhafte Reaktion der Atemwegsschleimhaut auf verschiedene Reize, im Falle meiner Frau im wesentlichen auf Nahrungsmittel, Chemikalien, Dünger u.ä bei der Nahrungsproduktion, gewissen Inhaltsstoffen von Kosmetika, sowie Inhaltsstoffen von Medikamenten festgestellt wurde. Basis der derzeitigen Therapie ist sowohl eine allopathische wie auch homöopathische*



*Behandlung mit Medikamenten, sowie der konsequenten Ernährung mit lactosefreien, fructosefreien, histaminfreien und biologisch angebauten Nahrungsmitteln.*

*Demzufolge besteht zwischen den o.a. Intoleranzen, sowie der krankhaften Reaktion der Atemwegsschleimhäute meiner Frau ein direkter, untrennbarer und unmittelbar abhängiger Zusammenhang!*

*Da die Erkrankung (chronisches, allergisches Asthma) bei meiner Frau erst im Jahre XXXX diagnostiziert wurde, ist wohl als Auslöser und Ursache die latente Intoleranz gegenüber den o.a. Stoffen anzusehen.*

*Somit ist eine getrennte Betrachtung und Splittung der Behinderung in unabhängig voneinander auftretende Krankheitsbilder (Asthma und multiple Intoleranzen) und daraus unabhängig voneinander resultierende Aufwendungen medizinisch nicht geboten und unrichtig.*

*Dazu erlaube ich mir aus einer Internetrecherche über die Definition des Krankheitsbildes zu zitieren:*

*„Was ist Asthma? Beim Asthma bronchiale handelt es sich um eine chronische Entzündung und Überempfindlichkeit der Bronchien (Aste der Luftröhre,) mit wiederholten Anfällen von Atemnot, Husten und Kurzatmigkeit. Ursache ist eine krankhafte Reaktion der Atemwegsschleimhaut auf verschiedene Reize Asthma bronchiale betrifft alle Altersklassen Mit zehn Prozent sind jedoch Kinder unter zehn Jahren - vorwiegend Jungen 'besonders stark vertreten. Es ist die häufigste chronische Erkrankung im Kindesalter. Bei erwachsenen Asthmakranken sind Frauen in der Überzahl. Die Beschwerden können durch eine abgestimmte Basistherapie und eine gute Anfallsbehandlung unter Kontrolle gehalten werden. Vorbeugende Maßnahmen spielen eine große Rolle Rund 20 Prozent aller Asthmafälle werden durch äußere Reize wie Pollen, Hausstaub oder Tierhaare hervorgerufen. Auch Infektionen der Atemwege führen unter Umständen zu Asthma. Ein großer Teil der Patienten leidet unter Belastungsasthma das nach körperlicher Anstrengung auftritt und zusätzlich durch unspezifische Reize (zum Beispiel kalte, trockene Atemluft, Rauch, Staub, Abgase) ausgelöst werden kann Verschiedene Reize können einen akuten Asthma-Anfall auslösen:*

*Unspezifische Reize Alle Asthmatiker werden von einer Reihe von Reizen beeinflusst (Auslöserreize). Dazu gehören z.B.: körperliche Anstrengung, Kälte, Zigarettenrauch, Parfüms und Luftverschmutzung.*

*Spezifische Reize sind Pollen, Staub, Tierhaare, Schimmel und einige Lebensmittel Diese Reize werden auch Allergene genannt. Darüber hinaus können weitere Faktoren einen Asthma-Anfall auslösen: Etwa eine von Viren oder Bakterien hervorgerufene Entzündung der Atemwege sowie bestimmte Schmerzmittel.*

*Zufolge der bereits im Internet verfügbaren Darstellung kann m.E. nach bereits von einer gesicherten Wissensbasis ausgegangen werden.*

*In diesem Zusammenhang ist die Anführung von Aufwendungen von biologischen Nahrungsmitteln (Ökokiste und div. biologische Lebensmitteleinkäufe) als außergewöhnliche Belastungen i.S. des § 34 EStG zu verstehen.*

*Durch die o.a. Therapie gelingt es vor allem den bestehenden Zustand zu erhalten bzw. eine Verschlechterung und daraus zwangsläufig resultierende Steigerung der Cortisondosen, samt den daraus resultierenden Folgen, zu verhindern oder zumindest zu verlangsamen.*

*Einen wesentlichen, maßgeblichen Anteil am Erfolg dieser Therapie trägt die konsequente und disziplinierte Ernährung.*

*Im Falle der Behinderung meiner Frau geht es grundsätzlich darum, den bestehenden Zustand zu erhalten bzw. eine Verschlechterung zu verhindern oder zumindest zu verlangsamen. Insofern sind auch Maßnahmen zur Erhaltung des Gesundheitszustandes soweit sie durch die Behinderung verursacht sind, als Heilbehandlungen einzustufen. Diese Sichtweise nimmt auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 3.8.2004, 99/13/0169, ein, indem er (nicht regelmäßig anfallende) Medikamente, ärztliche Behandlungen und Therapien zur Stabilisierung und Erhaltung des Gesundheitszustandes den Kosten der Heilbehandlung zuordnete. (UFS GZ. RV/0956-G/07).*

*I Hinsichtlich der Abgrenzung der Kosten zu jenen der allgemeinen Lebensführung, beziehungsweise dem „Ausdruck einer weit verbreiteten Lebenseinstellung unter weitgehend gesunden Personen“, sowie zu dem Merkmal der Außergewöhnlichkeit von Belastungen, ist festzuhalten, dass die Belastung dann das Merkmal der Außergewöhnlichkeit trägt soweit diese (Belastung) höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst ( UFS GZ. RV/956-G/07)*

*Beim Merkmal der Außergewöhnlichkeit von Belastungen ist daher ein Abgabepflichtiger, der Krankheitskosten oder Kosten einer Behinderung geltend macht, mit (kranken und gesunden) Abgabepflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu vergleichen.*

*Aufwendungen, die bei der Mehrzahl (>50 %) der Abgabepflichtigen auftreten, die also im täglichen Leben üblich sind, stellen keine außergewöhnliche Belastung dar. Da die Beurteilung, was als außergewöhnlich gilt, in besonderer Weise dem gesellschaftlichen Wandel unterliegt (was früher als Luxus galt, ist heute vielfach durchaus alltäglich), ist hier auf eine dynamische Betrachtungsweise zu achten. (UFS GZ. RV/0956- G/07).*

*Da die Marktanteile von Bio-Erzeugnissen am österreichischen Lebensmittelmarkt je nach Erzeugnis zwischen 2 % (Fleisch, Wurst) und lediglich 20 % (Brot, Eier) liegen (s.a. 15.04.2008, Lebensministerium Öffentlichkeitsarbeit) kann daher von einer „im täglichen Leben üblichen“ Aufwendungen für Bio - Erzeugnisse eindeutig nicht ausgegangen werden, da ansonsten der Marktanteil dieser Produkte, entsprechend den allgemein gültigen Regeln der Marktwirtschaft, auch annähernd 50 % oder mehr erreichen müsste.*

*Ein gleichartiges Bild zeigt die u.a. Marktstudie der Agrarmarkt Austria (AMA) aus dem Jahre 2006. Demnach schwanken die Marktanteile zwischen 1,1 % und 17,1 %, betragen somit weniger als ein Viertel der jeweils betrachteten Gesamtmengen, und werden daher wohl vom österreichischen Verbraucher ( Abgabepflichtigen) eindeutig lediglich im Ausnahmefall, bzw. von einem geringen Anteil der Verbraucher ( Abgabepflichtigen ) gekauft.*

*III. In Zusammenfassung des unter 1) und II) dargestellten ist daher festzuhalten, dass die Aufwendungen für den Verzehr von biologischen Lebensmittel*

*a. In unmittelbaren Zusammenhang mit der Erkrankung meiner Frau stehen*

*b. dazu dienen den bestehenden Zustand zu erhalten bzw. eine Verschlechterung zu verhindern oder zumindest zu verlangsamen*

*c. als außergewöhnlich anzusehen sind, da anhand der Unterlagen des Lebensministeriums, bzw. Agrarmarkt Austria dargestellt werden kann, dass diese Aufwendungen, derzeit bzw. auch im Jahr 2007 nicht bei der Mehrzahl (>50 %) der Abgabepflichtigen auftreten bzw. auftraten, und somit also im täglichen Leben unüblich sind bzw. waren.*

*IV. Hinsichtlich der vorhanden Lebensmittelintoleranzen erlaube ich mir die letzten Untersuchungsergebnisse in der Beilage zu übermitteln.*

*V. Durch den unter 1) dargelegten direkten Zusammenhang zwischen der krankhafte Reaktion der Atemwegsschleimhaut meiner Frau auf verschiedene Reize - im wesentlichen auf Nahrungsmittel, Chemikalien, Dünger u.ä bei der Nahrungsproduktion, gewisse Inhaltsstoffe*

*von Kosmetika , sowie Inhaltsstoffen von Medikamenten — und der daraus resultierenden eingeschränkten Lebensmittelauswahl und in direkter, weiterer Folge zum Ausgleich möglicher Mangelercheinungen ist die Einnahme von Stärkungsmittel und Nahrungsmittelergänzungen als Massnahme im Sinne der Erhaltung des (aktuellen) Gesundheitszustandes anzusehen. In Interpretation des UFS GZ. RV10956-G107 gilt dieselbe Aussage wie unter II) dargelegt.*

*VI. Im Sinne Ihres Schreibens habe ich mir erlaubt die Darstellung der geltend gemachten Krankheitskosten nochmals im Detail darzustellen.*

*a. Demnach entfallen auf die Biolebensmittel, diätischen Lebensmittel Kosten von €2.172,95 (s.a Beilage Aufstellung).*

*b. Demnach entfallen auf Arzneimittel incl. Homöopathika Kosten von € 1.201,30 (s.a Beilage Aufstellung).*

*In diesem Zusammenhang wird auf die unter 1) angeführten Ausführungen verwiesen, wonach eine getrennte Betrachtung der Behinderung in unabhängig voneinander auftretenden Krankheitsbilder ( Asthma und Nahrungsmittelintoleranzen), medizinisch nicht geboten und unrichtig ist.*

*Trotzdem wurde wie in ihrem Schreiben angeführt versucht eine Aufteilung hinsichtlich der Wirkungsweise vorzunehmen und die Beträge farblich unterschiedlich zu kennzeichnen.*

*c. Demnach entfallen auf Stärkungsmittel und Nahrungsmittelergänzungen wie unter V) ausgeführt Kosten von € 152,18 (s.a Beilage Aufstellung).*

*VII. Abschliessend möchte ich nochmals versichern, dass durch die von mir im Vorfeld übermittelten Berechnungen / Darstellungen keineswegs der Eindruck entstehen sollte damit auch Kosten / Aufwendungen für die allgemeine Lebensführung zu reklamieren.*

*Ich beantrage daher die unter dem Punkt „ Außergewöhnliche Belastungen" angeführten Kosten für das Betrachtungsjahr 2007 im vollen Ausmaß in der Höhe von € 3.225,27 zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.*

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

Als entscheidungsrelevanter Sachverhalt wurde festgestellt:

Der Bw. lebte im Streitzeitraum in aufrechter Ehe mit seiner Ehegattin ENN und der gemeinsamen Tochter T im gemeinsamen Haushalt. Für das Jahr 2007 stand dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag zu.

Die Ehegattin des Bw. leidet seit einigen Jahren an chronischem Asthma bronchiale sowie an unterschiedlichen Lebensmittelintoleranzen und Allergien auf bestimmte Gräserpollen, Tiere bzw. Tierschuppen und Milcheiweiß. Aufgrund ihrer Erkrankung an Asthma bronchiale wurde vom Bundessozialamt mittels Bescheid vom 18.März 2002 ein Antrag auf Feststellung der Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten abgelehnt. Diese Entscheidung wurde damit begründet, dass aufgrund des in diesem Verfahren durchgeführten Ergebnisses des Ermittlungsverfahrens das Ausmaß der Behinderung aus der Erkrankung chronisches Asthma bronchiale nicht 50% sondern lediglich 40% betrage.

Für das gegenständliche Verfahren kann daher von einem Behinderungsausmaß von 40% aus Asthma bronchiale ausgegangen werden.

Neben dieser Behinderung besteht eine Lebensmittelintoleranz betreffend laktose-, fructose- und histaminhaltige Lebensmittel, welche daher zu meiden sind. Eine Behinderung/Minderung der Erwerbsfähigkeit aus der chronischen Lebensmittelintoleranz wurde vom Bundessozialamt für den Streitzeitraum 2007 nicht festgestellt.

Weder aus dem Bescheid des Bundessozialamtes noch aus den vorgelegten ärztlichen Bestätigung von Dr. DD bzw. DF ist abzuleiten, dass zwischen den beiden Erkrankungen ein Verbindung besteht. Die vom Bw. aufgestellte Behauptung, dass die Lebensmittelintoleranzen das Asthma bronchiale verursacht hätten, ist anhand der vorlegten Unterlagen nicht nachvollziehbar.

Aus den vom Bw. vorgelegten Arztbriefen vom 28. Juni 2008 und 2. September 2008 des DF ist ersichtlich, dass die Lebensmittelintoleranz zu Diarrhoe, Meteorismus/Aufblähung, Bauchrumoren und Vollgefühl bei der Patientin geführt haben. Die Atemwege jedoch nicht betroffen waren. Hätte die Patientin Asthmaanfälle als Folge des Genusses bestimmter Nahrungsmittel erkannt, hätte sie darüber zweifellos im Zuge des ärztlichen Beratungs- und Untersuchungsgespräch berichtet. Das schon allein deshalb, weil sie zu diesem Zeitpunkt bereits seit Jahren wusste, dass sie an Asthma bronchiale erkrankt war. Auch der behandelnde Arzt Dr. DD, der um die Erkrankung von Frau ENN wusste, stellte eine derartige Verbindung nicht her. Die allgemeinen Ausführungen des Bw., dass bestimmte Lebensmittel allenfalls mit Asthma in Verbindung gebracht werden können – ohne diese näher zu bezeichnen oder eine ärztliche Bestätigung dafür vorzulegen – reicht nicht aus den behaupteten Konnex nachzuweisen.

Den Ausführungen des Bw, dass es allgemeiner Wissenstand sei, dass Lebensmittel Allergien hervorrufen können ist grundsätzlich zuzustimmen. Das Bestehen einer Verbindung zwischen der Lebensmittelintoleranz und dem Asthma bronchiale konnte aber nicht nachgewiesen werden.

Ebenso fehlt es am Nachweis der Intoleranz gegenüber herkömmlichen Hautpflegemittel. Zu letzteren lässt sich aus dem Akteninhalt eine Hautempfindlichkeit der Tochter des Bw. erkennen, welche laut Aktenlage an Neurodermitis erkrankt ist. Es erscheint daher sehr wahrscheinlich, dass die beantragten Aufwendungen für Apothekenkosmetik und Hautpflegemittel (Details siehe unten) der Erkrankung der Tochter zuzuordnen sind.

Es liegen daher zwei unterschiedliche Erkrankungen von Frau ENN vor, nämlich einerseits eine chronische Atemwegserkrankung welche eine 40% ige Behinderung darstellt und daneben

eine weitere (chronische), den Verdauungsapparat betreffende, Krankheit nämlich Lebensmittelintoleranz, die dazu führt, dass bestimmte Nahrungsmittel nicht konsumiert werden dürfen.

Die zu meidenden Lebensmittel sind laut vorgelegter Arztbestätigung folgende:

Obst: Obstsäfte, Trockenobst, Äpfel, Birnen, Nektarinen, Pfirsiche, Marillen, Weintrauben, Feigen, Datteln, Zwetschken, Rhabarber, Kokosnuss, Oliven

Gemüse: Spargel, Melanzani, Sauerkraut, Kichererbsen, Linsen, Bohnen

Fleisch, Fette: Rindfleisch, Schweinefleisch, Fische (außer Barsche), Olivenöl, Kokosnussöl

Milchprodukte: Kuh-, Schaf-, Ziegenmilch; Joghurt, Sauerrahm, Creme Fraiche, Schlagobers, Topfen, Eiscreme, Käse, Sojaprodukte

Getränke: Wein, Rotwein, Sekt, Prosecco

Wegen Kreuzreaktion ist laut ärztlicher Empfehlung auch Vorsicht bei Bananen, Melonen, Pistazien und Cashewnüssen geboten.

E contrario kann aus dieser Aufzählung geschlossen werden, dass die nicht auf dieser Liste enthaltenen Lebensmittel ohne gesundheitliche Beeinträchtigung genossen werden können, bzw. der Konsum von lactosefreien Milchprodukte ebenfalls unbedenklich für den Krankheitsverlauf ist.

Eine vorgelegte Aufzählung histaminfreier Nahrungsmittel der DF umfasst eine Reihe herkömmlicher Lebensmittel. Keines der vorgelegten ärztlichen Gutachten empfiehlt biologisch angebaute Lebensmittel herkömmlich produzierten Lebensmitteln vorzuziehen. Der Konsum von Biolebensmitteln kann daher nicht als medizinisch bedingt angesehen werden.

Im Rahmen des Verfahrens beantragte der Bw. (letztmalig im Vorlageantrag) für biologische Lebensmittel € 2.253,08, Apotheke/Homöopathie € 664,40, Nahrungsmittelergänzung und Kosmetik € 307,79 insgesamt daher € 3.225,27. Die Berechnung für den Lebensmittelaufwand erfolgte dergestalt, dass der gesamte Einkaufsaufwand der Familie durch 3 dividiert wurde und der sich so ergebende Drittelanteil der Ehegattin mit einem Teuerungsprozentsatz von 86% multipliziert wurde. Diesem Betrag zählte der Bw. 1/3 des Aufwandes aus der sog. Biokiste hinzu.

Der Apothekenaufwand wurde ebenfalls zu 1/3 als auf die behinderte Ehegattin entfallend angesetzt, der Aufwand für Kosmetika zu 50% zugeordnet.

Die vom Bw. im Zuge des erstinstanzlichen Verfahrens vorgelegten Einkaufsrechnungen von Lebensmittelhändlern, Drogerien/märkten und Apotheken lagen im Original im Akt auf.

Als Ergebnis des Vorhaltsverfahrens legte der Bw. neuerlich die rückgesendeten Originalbelege von (Lebensmittel-) Einzelhändlern neuerlich vor. Die in die Berechnung aufgenommenen Lebensmittel waren gelb markiert und ergaben in Summe einen Einkaufsaufwand von € 992,69. Nach der im Vorhalteverfahren vorgelegten Aufstellung wurde zu diesem Betrag – anders als im bisherigen Verfahren – nunmehr der gesamte Aufwand für die sog. Biokiste (Direktzustellung von biologisch angebauten Lebensmitteln) von € 1.224,64 als krankheitsbedingte Diät ernährung angesetzt. Der vom Bw. beantragte Aufwand für Diät ernährung betrug daher € 2.217,33.

Beispielhaft seien einige der vom Bw. als Diät ernährung angesetzten Produkte aufgezählt:

Spar: Nüsse, Vollkornteigwaren, Brot, Bananen, Figurtee, Pastateig, Brokkoli, Mini Tortilla, Kordelsalami, Cabanossi, Himbeeren, Heidelbeeren, Modeschmuck, Haselnussröllchen, Sauerrahm, Oliven usw.

Billa: Melone, Mais, Radieschen, Mozzarella, Butterbrioche, Blätterteig, div. Beeren, Wurzelbrot, Jungzwiebel, Paprika, Reiswaffeln, Petersilie, Schafjoghurt, Avocados, Thunfisch usw.

Merkur: Milka Schokolade, Basilikum, Mürbteig, Tacomix, Zitronen, Spargel, Salbei, Pecorino, Hundestangerl, Walnusskerne, Brombeeren usw.

Hofer: Truthahn frisch, Hühnerfilet, Räucherlachs, Wein, Freilandeier, Gemüsesäfte, Kantwurst, Eisbergsalat, Champignons, Eisbergsalat, Joghurtbutter, Lauch, Knoblauch, Spezialzahncreme

Biomarkt: Bleichmittel, Eau de Toilette, Men Spray Deo aktiv, Welpenfutter, Schokokuchen, Nelken, Tragtasche, Duschbad Wintertraum, diverse nicht näher bezeichnete Feinkost

Prokopp: Kichererbsen, Muschelextrakt, Lavera Creme, Vollkornbrot, Salami, Zahnpasta, Natura Darmflora Plus, Popcorn

DM: alverde Pflegecreme, Frosch Waschmittel, mentadent Zahncreme

Aus dieser beispielhaften Aufzählung ist erkennbar, dass in der vom Bw. aufgestellten Berechnung zu einem sehr großen Teil Aufwendungen für Lebensmittel enthalten sind, die nicht als Diät ernährung einzustufen sind, sondern für die Gattin des Bw. erlaubte Nahrungsmittel darstellen, welche aber ebenso von gesunden Personen gekauft und verzehrt werden. Bei einem großen Teil der Produkte ist überdies aus der Bezeichnung in der Rechnung nicht erkennbar, ob sie herkömmlich oder biologisch erzeugt wurden und daher die vom Bw. behauptete – aber nicht nachgewiesene - erforderliche Erzeugungsart (frei von bestimmten chemischen Zusätzen) überhaupt erfüllten.

Weiters ist ersichtlich, dass in den geltend gemachten Beträgen Nahrungsmittel enthalten sind, die die erkrankte Person ausdrücklich meiden soll (Spargel, Kichererbsen, Salami, Sauerrahm, Oliven). Diese Lebensmittel können daher für nicht die gegenständliche Diät angeschafft worden sein.

Letztlich sind auch Gegenstände enthalten die keine Nahrungsmittel darstellen (Zahncreme, Hautcreme, Duschbad, Modeschmuck) bzw. keinesfalls für die erkrankte Person angeschafft wurden (Welpenfutter, Hundestangerl).

Eine genaue Auflistung der Kaufpreise der Diätlebensmittel (z.B. lactosefreie Milch) **und Gegenüberstellung** der Kosten herkömmlicher Lebensmittel (herkömmliche Vollmilch) zur Errechnung eines allfälligen finanziellen Mehraufwandes wurde trotz entsprechender Aufforderung **nicht vorgelegt**.

Weiters bringt der Bw. selbst vor, dass die erworbenen Lebensmittel, welche für die Gattin verträglich waren auch von den übrigen Familienmitgliedern konsumiert worden waren. Daher ist der Ansatz des gesamten Einkaufspreises dieser Lebensmittel auch schon aus diesem Grund unrichtig.

Der Vollständigkeit halber ist überdies festzustellen, dass die Änderung der Berechnung hinsichtlich des Aufwandes „Bio-Kiste“ nicht glaubwürdig ist. Wenn der Bw. in seiner ursprünglichen Berechnung davon ausgegangen ist, dass nur 1/3 der Lebensmittel von seiner behinderten Gattin und 2/3 von den restlichen Familienmitgliedern konsumiert wurden, ist nicht verständlich, warum von dieser Berechnung in der Vorhaltsbeantwortung abgegangen wurde und der gesamte Aufwand als Diätaufwand angesetzt wurde. Es ist überdies auch nicht wahrscheinlich, dass im Familienhaushalt vorhandene allgemein gebräuchliche (Bio-) Lebensmittel tatsächlich konsequent nur von einem Familienangehörigen verzehrt werden sollten. Die Berechnung ist diesbezüglich jedenfalls unglaublich.

Dazu ist überdies festzuhalten, dass der Bw. im Veranlagungszeitraum 2006 die Verwendung von biologisch angebauten Lebensmitteln, Einnahme von Homöopathika und Nahrungsergänzungsmitteln im Betrag von € 3.024,50 als außergewöhnliche Belastung hinsichtlich seiner an Neurodermitis erkrankten Tochter T geltend machte. Daraus ist erkennbar, dass die vom Bw. angeschafften Bio-Lebensmitteln offenbar nicht nur von der Ehegattin sondern jedenfalls auch von der Tochter konsumiert werden, da nicht davon ausgegangen werden kann, dass für die Tochter zusätzlich gesondert eingekauft wurde bzw. deren chronische Erkrankung Neurodermitis im Jahr 2007 plötzlich geendet hätte. Gegen das Ende der Neurodermitis spricht überdies der aus den vorgelegten Unterlagen erkennbare Einkauf von entsprechenden Salben und Wundpudern (siehe unten).

Der Vorhalt im Berufungsverfahren umfasste auch die geltend gemachten Medikamentenkosten. Die vorgelegten Apothekenbelege enthalten neben Arzneimitteln auch viele Pflege- und Stärkungsmittel sowie Veterinärpräparate. Darüber hinaus sind offenbar auch Rechnungen erfasst, die nicht die behinderte Ehegattin des Bw. betreffen (Vermerk T

auf einer Rechnung; Einkauf von Neurodermitissalbe, Wundpuder, Aknecreme und -kosmetik). Diese Wahrnehmungen wurden dem Bw. mit der Bitte zum Stellungnahme und entsprechende Aufgliederung vorgehalten. **Eine genaue Aufgliederung und Zuordnung der jeweiligen Medikamente erfolgte trotz entsprechend eindeutigen Vorhaltes nicht**, es wurde in der Vorhaltsbeantwortung nunmehr lediglich zwischen Medikamenten (€ 1.201,30) und Stärkungsmittel unterschieden (€ 107,80/€ 152,18) und Beträge und Daten angeführt. Aufgrund der vorliegenden Apothekenrechnungen konnten die als Medikamente bezeichneten Beträge den einzelnen Präperaten zugeordnet werden.

Dabei ergab sich, dass eine Reihe von Kosmetika, allgemeine Stärkungsmittel und allgemeine Hautpflegemittel in der Aufstellung enthalten waren sowie Präparate die mit der Erkrankung der behinderten Ehegattin nicht im Zusammenhang standen. Weiters wurde festgestellt, dass mehrfach in der Abrechnung der Apotheke in der Wiesen aufscheinenden Rückbuchungen (negatives Vorzeichen) nicht beachtet bzw. als Kosten angesetzt worden waren.

Insgesamt waren folgende Beträge aus den geltend gemachten Medikamenten auszuscheiden, wobei ein Teil davon als Sonderausgaben mit Selbstbehalt (Spalte Selbstb.) abzugsfähig wäre und der andere Teil als nicht abzugsfähige Privataufwendung (Spalte § 20) einzustufen (siehe unten rechtliche Ausführungen) bzw. gar nicht zu berücksichtigen ist (Storno):

Datum		Präperat	Art	Selbstb.	§ 20
08.01.2007	9,20	Halicar Salbe	Neurodermitissalbe	x	
	6,50	Wecesin Streupuder	Wundpuder	x	
23.01.2007	16,10	Adler Ortho 5	allg. Stärkungsmittel		x
	16,10	Adler Ortho 6	allg. Stärkungsmittel		x
	16,10	Adler Ortho 8	allg. Stärkungsmittel		x
29.01.2007	15,90	Cardiodoron Wel Tropfen	Kreislauftropfen	x	
	9,60	Gegenbuchung/Storno			x
	17,30	Eucerin Lotion	Hautpflege		x
	17,30	Buchung mit Storno			x
	17,30	Stornobuchung zu oben			x
	13,30	Eucerin Aftersun	Sonnenpflege		x
	13,30	Eucerin Aftersun	Sonnenpflege		x
	13,30	Eucerin Aftersun	Sonnenpflege		x
	16,95	Eucerin Sonnenschutz	Sonnenpflege		x
	16,95	Eucerin Sonnenschutz	Sonnenpflege		x
	16,95	Eucerin Sonnenschutz	Sonnenpflege		x
	15,50	Lactaderm Gel Vet	Veterinärprodukt		x
	15,50	Buchung mit Storno			x
	15,50	Stornobuchung zu oben			x
	13,90	Buchung mit Storno			x
	13,90	Stornobuchung zu oben			x
	18,70	Siriderma Aufbau Creme	Hautpflege		x



	18,70	Buchung mit Storno			x
	18,70	Stornobuchung zu oben			x
25.04.2007	22,70	Betrag gleich storniert			x
27.04.2007	17,60	Avene Creme	Hautpflege		x
	22,30	Eucerin Lotion	Hautpflege		x
	7,50	Vichy Deo	Körperpflege		x
22.06.2007	11,15	Ratiodolor Schmerztabl.	Allg. Schmerzmittel	x	
17.07.2007	6,50	Wecesein Streupuder	Wundpuder	x	
27.08.2007	22,30	Eucerin Lotion	Hautpflege		x
	5,50	Buchung mit Storno			x
	5,50	Stornobuchung zu oben			x
20.09.2007	10,40	Grippheel Tabletten	allg. Grippemedikation	x	
	9,25	Metavirulent	allg. Grippemedikation	x	
25.09.2007	9,10	Sinupret Tropfen	Stirn/Nebenhöhlenkatharr	x	
12.11.2007	4,40	Ätherisches Öl	Duftöl		x
	16,60	Ätherisches Öl	Duftöl		x
17.12.2007	15,90	Cardiodoron Wel Tropfen	Kreislauftropfen	x	
21.12.2007	5,85	Meromycin Derm Lösung	Aknepräparat	x	
22.12.2007	9,20	Basa Vita Teststreifen	allg. Verdauung	x	
	8,55	Basenpulver II	allg. Verdauung	x	
	4,50	Speisesoda	allg. Verdauung	x	
	7,95	Sulfoderm S Teint Puder	Kosmetik - Gesichtspuder		x
27.12.2007	11,15	Ratiodolor Schmerztabl.	allg. Schmerzmittel	x	
Summe	596,45				

Auszuscheiden sind daher in Summe € 596,45 der ohne Selbstbehalt geltend gemachten Aufwendungen.

Rezeptgebühren und Aufwendungen für Homoöpathika in Höhe von € 604,85 stellen Aufwendungen dar, welche unmittelbar mit dem chronischen Asthma bronchiale der Ehegattin des Bw. in Verbindung gebracht werden können, wobei zugunsten des Bw. - trotz fehlender Aufschlüsselung der Homöopathika und fehlender ärztlicher Verordnung davon ausgegangen wurde, dass sämtliche Präparate die Asthmaerkrankung der Ehegattin betreffen.

Hinsichtlich der als „Stärkungsmittel“ bezeichneten Präparate wurde zwar auf eine beigelegte Aufstellung verwiesen, in den vorgelegten Unterlagen findet sich eine solche jedoch nicht. Vorgelegt wurde eine Tabelle mit der Überschrift „Nahrungsmittelergänzung“. Belege wurden dazu nicht vorgelegt und konnten auch keine bereits im Akt befindlichen Belege zugeordnet werden, da eine betragliche Übereinstimmung nicht erkannt werden konnte. Die geltend gemachten Aufwendungen wurden daher nicht nachgewiesen werden, die geltend gemachten Beträge stimmen ebenfalls nicht überein (Antrag € 152,18 - Aufstellung € 107,80) und sind daher überhaupt nicht nachvollziehbar.

Rechtlich folgt daraus:

Vom grundsätzlichen Abzugsverbot des § 20 Abs 1 EStG für private Aufwendungen sind Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen ausgenommen.

Gemäß § 34 EStG sind 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 drei Voraussetzungen müssen dabei kumulativ vorliegen.

Gemäß Abs. 7 Z 4 leg. cit. sind Unterhaltsleistungen insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Das gilt v.a. für unmittelbare Krankheitskosten Unterhaltsberechtigter.

Unmittelbare Krankheitskosten erfüllen stets das Merkmal der Außergewöhnlichkeit, auch wenn eine Vielzahl von StPfl davon zur gleichen Zeit (zB Arztkosten in Höhe eines Selbstbehaltes der Krankenversicherung bzw Krankenschein- oder Rezeptgebühren bei „Grippewelle“, vgl *Doralt*, § 34 Tz 32) oder in bestimmten Lebensabschnitten (zB altersbedingte Erkrankungen) betroffen sind (*Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, EStG § 34 [Anm 24]).

Eine Belastung erwächst zwangsläufig, wenn sich der StPfl ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Eine rechtliche Verpflichtung zur Tragung von Krankheitskosten ergibt sich aus der Unterhaltspflicht gegenüber den Kindern und dem Ehegatten. Abzugsfähig sind jene Krankheitskosten, die auch im Falle der eigenen Erkrankung zu einer außergewöhnlichen Belastung führen.

Eine wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit liegt insoweit vor, als die Belastung den vom StPfl zu tragenden Selbstbehalt überschreitet.

Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Selbstbehaltes ist das Einkommen nach § 2 Abs 2 EStG vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung selbst.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG können folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder

Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG steht einem Steuerpflichtigen eine außergewöhnliche Belastungen in Höhe eines nach Ausmaß der Erwerbsminderung gestaffelter Freibetrages, für die Behinderung seines einen Alleinverdienerabsetzbetrag auslösenden Ehepartners zu. Dieser Freibetrag beträgt im strittigen Fall €99/Jahr. Nach Abs. 5 leg. cit. können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden, wobei bei diesen Aufwendungen eine Berücksichtigung des Selbstbehaltes gem § 34 Abs. 6 EStG zu unterbleiben hat.

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. 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 StPfl zu verletzen.

Aufwendungen **außerhalb der eigentlichen Heilbehandlung** sind jedoch auf Notwendigkeit/ Zwangsläufigkeit und Angemessenheit hin zu **untersuchen** (BFH 30. 10. 2003, III R 32/01).

Liegt eine Krankheit vor, so sind daher jene Ausgaben als Krankheitskosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichmachen (z.B: Schmerzmittel) einer Krankheit dienen. Zu den im Steuerrecht anzuerkennenden Krankheitskosten zählen u. a. Arzt- und Krankenhaus honorare sowie Aufwendungen für Medikamente. Kosten für eine alternative Behandlungstherapie oder homöopathische Präparate (Quantschnigg/Schuch, § 34 Tz 38 „Krankheitskosten“; Rz 902 LStR 2002) stellen dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn ihre durch Krankheit bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit durch **ärztliche Verordnung** nachgewiesen wird, d. h. wenn vom Vorliegen medizinischer Gründe ausgegangen werden kann.

Das vom Bw. zitierte VwGH Erkenntnis VwGH 99/13/0169 kann schon deshalb nicht zu Anwendung gelangen, als es dem Bw. – anders als in dem zitierten Erkenntnis – nicht gelang nachzuweisen, dass die verursachten Kosten für Diätverpflegung mit der Behinderung „Asthma bronchiale“ in untrennbarem Zusammenhang standen. Weiters ist dieses Erkenntnis zur Frage ergangen, welche **ärztlich verordneten Hilfsmittel** – welche zu nicht regelmäßig anfallenden Aufwendungen führen – mit einem gewährten Pflegegeld zu verrechnen sind und wann eine solche Verrechnung nicht stattzufinden hat. Der dem genannten Erkenntnis

zugrunde liegende Sachverhalt und die sich daraus ergebende Rechtsfragen sind mit der hier strittigen Rechtsfrage nicht vergleichbar.

Die vom Bw. zitierte Entscheidung des UFS RV/0956-G/07 spricht den in diesem Verfahren geltend gemachten Nahrungsergänzungsmitteln bei einer Dauererkrankung (Multiple Sklerose) die Abzugsfähigkeit ua. wegen fehlender Außergewöhnlichkeit ab. Im dort strittigen Verfahren waren für die begehrten Aufwendungen für Stärkungsmittel (z.T. nachträglich ausgestellte) ärztliche Empfehlungen vorgelegt worden, die Abzugsfähigkeit jedoch dennoch als nicht gegeben erachtet worden, da keine ärztliche Verordnung oder ein ärztlicher Dosierplan vorgelegt worden war und die Präparate im Handel frei erwerbbar waren. Die zitierte Entscheidung stützt daher keinesfalls die Ansicht des Bw. sondern weist in die entgegengesetzte Richtung.

Im strittigen Fall ist zwischen zwei unterschiedlichen Krankheiten zu unterscheiden. Eine Krankheit (Asthma bronchiale) war Auslöser für die Feststellung der 40%ige Behinderung durch das Bundessozialamt. Die diese Krankheit betreffenden Aufwendungen der unmittelbaren Heilbehandlung (z.B.:Medikamente) können daher ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden.

Unabhängig davon fielen Aufwendungen für Lebensmittelintoleranzen an, welche zwar grundsätzlich unter § 34 EStG fallen können, aber nur dann als ag. Belastung anerkannt werden können, wenn sie zwangsläufig und außergewöhnlich erwachsen und insoweit sie den Selbstbehalt überschreiten.

### **1. Asthma bronchiale:**

Im Fall der Geltendmachung der tatsächlichen Aufwendungen iSd. § 35 Abs 5 EStG iVm §34 Abs. 6 EStG trifft den Bw. die Beweislast für das Vorliegen der Krankheitskosten. Im gegenständlichen Fall wurde von der Verpflichtung zur Vorlage der ärztlichen Verschreibung der Homöopathika ausnahmsweise abgesehen, weil diese aufgrund des Zeitverlaufes vermutlich nicht mehr vorgelegt werden können. Die Glaubhaftmachung des Aufwandes wurde in diesem Fall als ausreichend angesehen, da die stichprobenweise Überprüfung der Präparate ergab, dass sie für Atemwegserkrankungen (va. Bronchitis) empfohlen werden und überdies davon ausgegangen werden kann, dass für die Kombination der Vielzahl an Präparaten ärztlicher Rat in Anspruch genommen wurde bzw. aufgrund ärztlicher Verschreibung und/oder Dosiervorschriften erfolgte.

Für die Jahre nach 2007 wären jedoch für die Geltendmachung entsprechende Nachweise (ärztliche Verschreibungen) vorzulegen.

Der Aufwand an allopathischen und homöopathischen Medikamenten zur Behandlung des Asthma bronchiale ist im Ausmaß von € 604,85 anzuerkennen.

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen für die Vorbeugung vor Krankheiten (zB prophylaktische Schutzimpfungen vor Fernreisen, sehr wohl aber etwa eine Tollwutimpfung nach einem Hundebiss) sowie für die Erhaltung der Gesundheit (etwa allgemeine Stärkungsmittel oder Nahrungsergänzungsmittel, außer die Verwendung ist im Einzelfall medizinisch indiziert, was der StPfl nachzuweisen hat. Der Nachweis der Zwangsläufigkeit, d. h. die medizinisch unbedingte Erforderlichkeit der Präparate, ist mittels Vorlage einer ärztlicher Verordnung zu erbringen (UFS [Wien], Senat 4 [Referent], 15. 5. 2006, RV/1733-W/05).

Die geltend gemachten Nahrungsergänzungs- und Stärkungsmittel wurden schon mangels Belegvorlage bzw. mangels Herstellung eines Konnexes zwischen allenfalls vorgelegten Belegen und Betrag nicht nachgewiesen.

Ebenso fehlt es am konkreten Nachweis der medizinischen Indikation (ärztliche Verordnung).

## **2. Diätverpflegung**

Zu den als ag. Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur solche, die **unmittelbar zur Heilung oder Linderung der Krankheit aufgewendet** werden, nicht aber bloß mittelbar mit der Krankheit zusammenhängende Kosten.

Zu den hier geltend gemachten Aufwendungen wegen erforderlicher Diätverpflegung ist festzustellen, dass es sich bei den geltend gemachten Kosten nicht um Kosten einer direkten Heilbehandlung und daher auch nicht um unmittelbare Krankheitskosten handelt.

Aufwendungen die auch jene Abgabepflichtigen treffen, die keiner Behinderung oder Erkrankung unterliegen können nicht abgezogen werden, sondern fallen unter § 20 EStG.

Nicht von der Abzugsfähigkeit erfasst sind Aufwendungen zur Erhaltung der Gesundheit, für Stärkungsmittel oder Nahrungsergänzungen (UFS 8.5.08, RV/0956-G/07) sowie zur Vorbeugung ( VwGH 24.6.04, 2001/15/0109).

Der Verzehr von biologischen Nahrungsmittel bzw. die Verwendung biologisch erzeugter Kosmetika steht nicht typischerweise mit einer Heilbehandlung von Krankheiten in Zusammenhang, sondern wird häufig von weitgehend gesunden Personen mit überdurchschnittlichem Einkommen bevorzugt.

Ausgaben die nur mittelbar mit dem Krankheitsverlauf im Zusammenhang stehen, stellen keine Krankheitskosten und damit keine außergewöhnliche Belastung dar und zwar auch dann

nicht, wenn sie den Krankheitsverlauf positiv beeinträchtigen (VwGH 23.5.1996, 95/15/0018, 24.6.2004, 2001/15/0109).

Wie jede natürliche Person muss auch Frau ENN Nahrungsmittel zu sich nehmen, wobei sie jedoch aus gesundheitlichen Gründen bestimmte Nahrungsmittel meiden muss bzw. spezielle Diät nahrungsmittel (lactosefrei) zu sich nehmen muss. Eine Mehrbelastung gegenüber anderen Abgabepflichtigen ergibt sich bei Lebensmittelunverträglichkeit dann, wenn nachgewiesen werden kann, dass die Aufwendungen für die Ernährung höher sind als bei anderen Personen **gleicher Familien- und Einkommensverhältnisse**. Nur der entsprechende Mehraufwand kann als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden. Der übliche Lebensaufwand stellt nach § 20 EStG einen nicht abzugsfähigen Aufwand dar. Das Meiden bestimmter Lebensmittel stellt als solches noch keinen Mehraufwand dar. Ein allfälliger Mehraufwand könnte sich daraus ergeben, dass die medizinisch angeratenen Produkte teurer sind als herkömmliche Lebensmittel.

Aus diesem Grund war der Bw. aufgefordert worden die Mehrbelastung konkret darzustellen und die Diätprodukte dem Preis herkömmlicher Produkte gegenüber zu stellen. Dieser Aufforderung ist der Bw. jedoch nicht nachgekommen. Er konnte daher bereits den erhöhten Aufwand und damit die Außergewöhnlichkeit der Aufwendungen nicht nachweisen. Die allgemeinen Ausführungen zum Marktanteil von Biolebensmitteln stellen keinen derartigen Nachweis dar. Der Bw. übersieht bei seiner Argumentation, dass er einerseits nicht nachweisen konnte, dass zwischen den Erkrankungen seiner Ehegattin und dem Genuss von nicht biologisch produzierten Nahrungsmitteln ein Konnex besteht und weiters, dass die Statistik der Agrarmarkt Austria über den Anteil an Bioprodukten am Gesamtmarkt keinen Bezug herstellt zu Familien mit gleichen Einkommensverhältnissen wie jenen des Bw.

Laut Statistik Austria verfügten die österreichischen Haushalte 2007 im Mittel über € 27.971 Jahreshaushaltseinkommen. Das Nettoeinkommen des Bw. lag nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuer mit € 35.582,21 (lt. Lohnzettel 2007) daher mehr als 25% über dem durchschnittlichen Einkommen österreichischer Haushalte.

Abgesehen davon, dass der Bw. keine betragsmäßige Darstellung der Mehrbelastung durch die Verwendung von Bioprodukten vorlegte, ist allgemein bekannt, dass diese Produkte üblicherweise teurer sind als herkömmlich produzierte Lebensmittel. Wenn nun der Bw. den Anteil am Gesamtmarkt als Argument anzieht, lässt er dabei außer Acht, dass dieser Gesamtmarkt zu einem überwiegenden Prozentsatz aus Konsumenten besteht, deren Haushaltseinkommen deutlich unter jenem des Bw. liegt. Wirtschaftlich schlechter gestellte Konsumenten kaufen erfahrungsgemäß günstigere – und damit meist herkömmlich produzierte – Lebensmittel, als wirtschaftlich besser gestellte Käuferschichten. Daher ist der

Anteil der Bioprodukte am Gesamtmarkt für die Beurteilung der Außergewöhnlichkeit nicht von Bedeutung.

Weiters ist festzustellen, dass keine der vorgelegten ärztlichen Bestätigungen die Ernährung mit biologischen Lebensmitteln anrät. Die Notwendigkeit/**Zwangsläufigkeit** der Ernährung mit Bioprodukten konnte daher **nicht** nachgewiesen werden. Auch dieser Umstand wurde dem Bw. vorgehalten.

Obgleich es möglich oder wahrscheinlich erscheint, dass der Erwerb der hier strittigen Lebensmittel und Kosmetikprodukte (siehe unten) grundsätzlich durch die Behinderung oder Erkrankung der Ehegattin des Bw. verursacht war, konnte mit den vorliegenden Unterlagen der Nachweis ihrer Zwangsläufigkeit, aber auch jener der Außergewöhnlichkeit nicht erbracht werden. Gerade bei Produkten von der Art, wie sie die Bw. geltend macht (Verzehr von Bioprodukten, Einnahme von diversen Stärkungsmitteln und Vitaminen, Verwendung von Apothekenkosmetik siehe unten), die für nahezu jeden Personenkreis zuträglich sind, ist eine strengere Nachweisführung erforderlich (UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06).

Selbst wenn die Lebensmittelintoleranzen – wie vom Bw. behauptet aber nicht nachgewiesen – in untrennbarem Zusammenhang mit der Behinderung iSd § 35 EStG stehen würden, wäre die Ernährung mit Bioprodukten schon mangels Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar. Darüber hinaus wäre auch in diesem Fall die **Außergewöhnlichkeit** des Aufwandes nachzuweisen, was aber **nicht** erfolgte.

Hinzu kommt, dass aufgrund der Tatsache, dass die Lebensmittelintoleranz nicht als Teilerkrankung des Asthma bronchiale angesehen werden kann, ein allfälliger Mehraufwand nur bei Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit absetzbar wäre. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist gemäß § 34 Abs 4 EStG dann wesentlich beeinträchtigt, soweit die Belastung einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7 300 Euro 6%; mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%; mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%; mehr als 36 400 Euro 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht sowie für jedes Kind (§ 106).

Bezogen auf den Bw. ergibt sich damit eine 10%iger Selbstbehalt. Sein Einkommen betrug im Jahr 2007 € 53.212,52 woraus sich ein Selbstbehalt von € 5.313,- ergibt. Der gesamte aus der Lebensmittelintoleranz beantragte Aufwand liegt unter diesem Selbstbehalt. Der Aufwand

erfüllt daher auch das dritte Kriterium für die Abzugsfähigkeit, nämlich die **wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht.**

### **3. Pflegeprodukte, Kosmetik**

Hinsichtlich der geltend gemachten Hautpflegeprodukte und Kosmetika ist festzustellen, dass auch für diese Produkte eine ärztliche Verschreibung/Dosierplan oder Ähnliches nicht vorgelegt wurde, weshalb auch hier die Zwangsläufigkeit nicht als erwiesen ansehen werden konnte (siehe oben).

Die Beträge liegen überdies auch gemeinsam mit den – der Höhe nach jedenfalls nicht anzuerkennenden - Aufwendungen für Diätverpflegung unter dem Selbstbehalt und führen daher nicht zu einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw.

### **4. Übrige Medikamente**

Die nicht der Behinderung zuordenbaren Medikamente laut vorgelegten Apothekenabrechnungen in Höhe von € 596,45 stellen grundsätzlich abzugsfähige Krankheitskosten dar. Da sie jedoch – auch gemeinsam mit den nicht als zwangsläufig und/oder außergewöhnlich angesehene Aufwendungen – den Selbstbehalt nicht übersteigen, können sie keine Berücksichtigung finden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 25. August 2009