



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.W., Pensionistin, geb. xy, WW16, vom 30. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 23. August 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit am 4. April 2011 eingelangerter Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2010 beantragte E.W. (in der Folge Bw.) neben Pauschbeträgen zufolge ihrer Behinderung von 40% Aufwendungen von € 2.458,35 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Über Vorhalt des Finanzamtes vom 12. August 2011 brachte die Bw. Nachweise über die Aufwendungen bei, darunter auch Rechnungen für Stutenmilch in der Höhe von € 1.071,35. Über weiteren Vorhalt des Finanzamtes vom 7. Oktober 2011 legte die Bw. den Bescheid des Bundessozialamtes vor, in der ihr eine Behinderung von 40% bescheinigt wird. Der Aufforderung, eine ärztliche Verordnung über die Zwangsläufigkeit der Einnahme von Stutenmilch beizubringen, kam die Bw. nicht nach.

Der Einkommensteuerbescheid vom 23. August 2011 erfolgte ohne Berücksichtigung der Aufwendungen der Bw. für Stutenmilch, weil es sich nach Auffassung des Finanzamtes um keine außergewöhnliche Belastung handelt.

Mit Eingabe vom 30. August 2011 erhab die Bw. gegen den angeführten Bescheid Berufung und führte darin an, dass das Finanzamt rund sieben Jahre Aufwendungen für Stutenmilch anerkennt und diese daher zwangsläufig sind.

Der Eingabe schloss die Bw. eine fachärztliche Bestätigung der Privatklinik Villach vom 29. August 2011 folgenden Inhaltes an: „Bei der Patientin besteht seit Jahren eine chronische Hepatitis C sowie ein psychovegetatives Erschöpfungssyndrom, eine arterielle Hypertonie, Zustand nach Carotis-OP. Bei der Patientin besteht ein ausgeprägtes Nebenwirkungsprofil bezüglich anti-viraler Therapie, sodass in den letzten Jahren komplementärmedizinische Behandlungen erfolgten. Es zeigte sich eine deutliche Besserung der hepatischen Aktivität unter Stutenmilch, sodass aus medizinischer Sicht diese dringend weiterempfohlen wird.“

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 24. November 2011 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass es sich bei Stutenmilch um ein Nahrungsmittel und kein Medikament handelt, diese daher als außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigungsfähig ist.

Mit Eingabe vom 5. Dezember 2011 beantragte die Bw. die Vorlage des Aktes an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin führte sie an, dass sie der aktenkundigen Bestätigung zu Folge seit Jahrzehnten an Hepatitis C leidet und sämtliche Behandlungen im Sanatorium durchgeführten Behandlungen zu keinem positiven Ergebnis geführt haben. Erst nach Anraten einer Fachärztin hat sie eine Kur mit Stutenmilch begonnen und hat sich ihr Allgemeinzustand und ihre Hepatitis Werte gebessert. Im Vergleich zu normaler Milch ist Stutenmilch teurer und kann nicht als normales Nahrungsmittel verwendet werden; es gibt auch nur wenige Lieferanten.

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

In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

Gem. § 34 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, sofern sie die in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen kumulativ (d.h. sämtliche Merkmale gemeinsam) erfüllen.

Zunächst darf es sich dabei weder um Betriebsausgaben noch um Werbungskosten oder Sonderausgaben handeln. Zudem muss eine tatsächliche und endgültige, wirtschaftliche Belastung eingetreten sein. Ist es zu einem derartigen Vermögensabfluss gekommen, setzt dessen Berücksichtigung nach § 34 EStG weiters voraus, dass die Belastung außergewöhnlich

ist, zwangsläufig erwächst und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Abgabepflichtigen wesentlich beeinträchtigt.

Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst.

Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Abgabepflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist auszugehen, soweit die Kosten einen nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 4 bzw. Abs 5 EStG berechneten, von der Einkommenshöhe des Abgabepflichtigen abhängigen, Selbstbehalt übersteigen (§ 34 Abs. 2 - 5 EStG).

Für gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Dazu gehören u.a. Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer Behinderung des Abgabepflichtigen soweit diese damit im Zusammenhang stehende, pflegebedingt erhaltene Geldleistungen (z.B. ein Pflegegeld) übersteigen (§ 34 Abs. 6, 5. Teilstrich EStG). Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann festgelegt werden, unter welchen Umständen solche Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung zudem ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs.3 EStG und ohne Anrechnung auf das Pflegegeld zu berücksichtigen sind.

Die zu § 34 Abs. 6 EStG ergangene, o.a. BMF-VO führt in § 3 die Voraussetzungen für den Freibetrag zur Abgeltung der KFZ-Kosten bei bescheinigter Gehbehinderung an und nennt in § 4 nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung als neben dem Pflegegeld voll abzugsfähig. Hat ein Abgabepflichtiger Aufwendungen durch seine eigene körperliche oder geistige Behinderung, für welche eine Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von mindestens 25% festgestellt wurde, sind derartige Kosten nach dieses Verordnung ohne Kürzung um Pflegegeldbezüge zu berücksichtigen, soweit die Ausgaben nachgewiesen werden.

Strittig ist einzig und allein, ob die Aufwendungen der Bw. für Stutenmilch im Jahr 2010 in der Höhe von € 1.071,35 als außergewöhnliche Belastung zum steuerlichen Abzug zuzulassen sind.

Die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbundenen Kosten (z.B. Arzt- und Krankenhauskosten sowie Aufwendungen für Medikamente) gelten jedenfalls als zwangsläufig erwachsen und sind daher als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Kosten für alternative Heilbehandlungen oder homöopathische Präparate stellen dann eine

außergewöhnliche Belastung dar, wenn ihre durch Krankheit bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit durch ärztliche Verordnung nachgewiesen wird. 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 vom 23.6.1996, 95/15/0018).

Alternative Heilmethoden sind - neben dem Vorliegen der sonstigen Merkmale von außergewöhnlichen Belastungen – auch dann als Heilbehandlungen iSd. § 4 der Verordnung des Bundesministers für außergewöhnliche Belastungen absetzbar, wenn ihre medizinische Notwendigkeit nachgewiesen wird. Dies erfordert keinen wissenschaftlich gesicherten Nachweis, 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 typischerweise erzielt wird und sich nicht nur auf eine bloß subjektive Besserung der Beschwerden beschränkt (UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06).

Der Nachweis oder die Glaubhaftmachung obliegt in erster Linie der Partei (VwGH vom 25.4.2002, 2000/15/0139).

Bei Stutenmilch handelt es sich um ein für den menschlichen Verzehr geeignetes Mittel (Lebens- oder Nahrungsmittel; vgl. [www.Quell-Online.de](http://www.Quell-Online.de) mit der Überschrift „Immunschutz aus dem Kühlregal“ und [www.atlantis-pharm.com](http://www.atlantis-pharm.com)). Stutenmilch hat jedoch – im Gegensatz zu Kuh-, Büffel- oder Ziegenmilch mit einem Weltanteil von 90%, 7% und 1,5% - keine weltweite, sondern nur regionale Bedeutung. Der Einwand der Bw., dass es sich bei Stutenmilch um kein Lebensmittel handelt, geht somit ins Leere.

Laut Internetseite stutenmilch.info kann „Stutenmilch bei allen Zivilisationskrankheiten“ angewendet werden. Sie trägt zu Langlebigkeit, Vitalität und Lebensfreude bei, indem sie beginnende Krankheiten aufhält und bestehende Krankheiten ausheilt. Folgende Krankheiten können positiv durch die Stutenmilch beeinflusst werden:

Magen-Darm-Beschwerden aller Art, Gastritis, Verbesserung der Nährstoffresorption, Harmonisierung des Darmtraktes, Verstopfung, Durchfall, schweren Ernährungsstörungen, Lungenkrankheiten (Asthma, Tuberkulose, Bronchialerkrankungen), Leber-, Gallen- und Bauchspeicheldrüsenerkrankungen, Stoffwechselstörungen aller Art, Herz- und Kreislaufkrankheiten, Durchblutungsstörungen, Schlafstörungen, psychische Leiden, Alters- und allgemeine Beschwerden nach psychischen und physischen Erschöpfungszuständen oder vor und nach Operationen, Hormonprobleme, HNO-Krankheiten, gynäkologische Erkrankungen, Probleme mit septischen Wunden, Mukoviszidose, Appetitlosigkeit, Immunerkrankungen, rheumatische Krankheiten, Rachitis, Skorbut, Avitaminosen, Anämie,

Leukämie, Hautkrankheiten (Akne, Ekzeme, Schuppenflechte und Neurodermitis), Nervenleiden, Kleinwuchs und Wachstumsstörungen bei Kindern, Konzentrationsprobleme und Vergesslichkeit, Typhus, Malaria, Ruhr, Strahlenschäden, Vergiftungen, Tumorbehandlung uvm.“

Aus dieser Beschreibung lässt sich ersehen, dass Stutenmilch bei einer Vielzahl von Erkrankungen zum Einsatz gelangen kann und Krankheiten „durch die Einnahme derselben positiv beeinflusst werden können“. Es handelt sich dabei – ebenso wie bei einer Vielzahl von Heilkräutern – um ein klassisches Mittel der Volksmedizin.

Aus naturwissenschaftlicher Sicht gibt es bei Stutenmilch jedoch keine nachgewiesenen Wirkungen, im Speziellen auch nicht bei Erkrankungen der Leber. Der Bw. ist es im Abgabenverfahren nicht gelungen, Erfahrungsberichte zu benennen, die einen Heilungs- bzw. Linderungserfolg ihrer Erkrankung durch die Einnahme von Stutenmilch hätten belegen können.

Vielmehr hat sie sich auf die fachärztliche Bestätigung vom 29. August 2011 bezogen. Diese Bestätigung beinhaltet lediglich eine Empfehlung, die als Nachweis für die medizinische Notwendigkeit der in Rede stehenden Aufwendungen nicht geeignet ist. Der Charakter dieser Bestätigung verwundert den Unabhängigen Finanzsenat deshalb nicht, weil für Lebensmittel eine ärztliche Verordnung schon von vorneherein nicht in Betracht kommt.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist zwar verständlich, dass die Bw. bei ihrer Erkrankung jedes nur erdenkliche Mittel in der Hoffnung verwendet, dieser beizukommen. Wenn sie in diesem Zusammenhang vorgebracht hat, dass sich ihr Allgemeinzustand und ihre Hepatitiswerte seit der Einnahme von Stutenmilch gebessert haben, so ist dies ein erfreulicher Umstand, kann jedoch in Anbetracht der geschilderten Voraussetzungen für die Anerkennung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung keine Berücksichtigung finden.

Dass die in Rede stehenden Aufwendungen vom Finanzamt in den Vorjahren anerkannt wurden, spielt ebenfalls keine Rolle, weil die Behörde nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet ist, von einer als unrichtig erkannten Rechtsauffassung in späteren Jahren abzugehen (Legalitätsprinzip, vgl. auch VwGH vom 19.11.1998, 98/15/0150).

Die in Streit stehenden Aufwendungen sind nicht als zwangsläufig erwachsen anzusehen; eine steuerliche Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung kommt nicht in Betracht.

Klagenfurt am Wörthersee, am 11. Jänner 2013