

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Mag. V und die weiteren Senatsmitglieder Dr. R, Mag. B und C im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache AB, St.Nr. 000/0000, Adresse, vertreten durch D GmbH, Adresse1, über die Beschwerde vom 23.11.2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 der belangten Behörde Finanzamt FA vom 18.11.2015 in der Sitzung am 02.07.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) reichte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014, in welcher er neben anderen, nicht mehr in Streit stehenden Ausgaben, zusätzliche Kosten aus seiner Behinderung in Höhe von 2.200,00 € beantragte, elektronisch beim zuständigen Finanzamt ein.

Mit Schreiben vom 07.10.2015 wurde er ersucht, eine Aufstellung und Belegkopien für die beantragten Krankheitskosten nachzureichen.

Der Bf legte eine Rechnungskopie vom 18.02.2014 über den Kauf eines Therapielaser-Sets in Höhe von 2.200,00 € vor. Neben dem Therapielaser waren im Rechnungsbetrag eine Laserschutzbrille für Anwender, eine Laserschutzbrille für Patienten, ein versperrbarer Transportkoffer für den Therapielaser sowie ein Fachseminar „Grundlagen und Anwendungsmöglichkeiten der Lasertherapie“ inkludiert.

Der **Einkommensteuerbescheid vom 18.11.2015** erging ohne Berücksichtigung dieser Kosten.

Begründend wurde dazu ausgeführt, dass nicht bezweifelt werde, dass das Therapielasergerät für Rehabilitationszwecke verwendet werde. Diesem Therapielasergerät könne allerdings kein eingeschränkter Verkehrswert bescheinigt

werden. Bei Anschaffung dieses Gerätes handle es sich daher um eine bloße Vermögensumschichtung und um keine Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988.

Mit beim Finanzamt am 23.11.2015 eingelangten Schreiben erhob der Bf einen als **Beschwerde** zu qualifizierenden Einspruch gegen diesen Bescheid.

Er verwende das Therapiegerät täglich, da er ansonsten kaum noch gehen könne. Falls nötig, sende er seine Operationsberichte. Da er insgesamt 39-mal operiert worden sei, finde er es ein wenig amüsant, dass Therapiegeräte abgelehnt werden würden.

In der Beilage übermittelte der Bf eine von Dr. E, Facharzt für Unfallchirurgie und Sporttraumatologie, am 19.11.2015 ausgestellte fachärztliche Verordnung betreffend Softlasertherapie. Wegen der dort genannten Diagnose benötige der Bf die angeführte Untersuchung bzw. Behandlung.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 06.06.2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Um einen Aufwand als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 abziehen zu können, müsse die Belastung außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen sein und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Behinderungsbedingte Belastungen seien grundsätzlich mit dem Freibetrag gemäß § 35 EStG 1988 abgegolten. Neben diesem Freibetrag könnten noch Pauschalbeträge für Diäten, für die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sowie nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung berücksichtigt werden. Die Grundaufwendungen für die Behinderung würden also durch diverse Pauschalbeträge steuerlich berücksichtigt.

Bei nicht regelmäßig anfallenden Hilfsmitteln sei zu prüfen, ob diese Aufwendungen zu einer endgültigen Vermögensminderung führen würden.

Aus dem Begriff „Belastung“ sei abzuleiten, dass nur endgültige Vermögensminderungen abzugsfähig seien. Eine „Belastung“ liege nur dann vor, wenn Ausgaben getätigt würden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung bzw. zu einem endgültigen Ausscheiden aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht führen würden (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172).

Bereits im Erstbescheid sei ausgesprochen worden, dass es sich beim Kauf des Lasergerätes um eine Vermögensumschichtung und nicht um eine „Belastung“ handle. Weiters sei die Empfehlung des Arztes (keine Verordnung) erst im Nachhinein ausgestellt worden.

In einem fristgerechten, irrtümlich wiederum als Einspruch bezeichneten **Vorlageantrag** stellte der Bf eingangs die Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat.

Das sei keine Vermögensumschichtung, sondern Krankheit (Schmerzen) und Invalidität.

Mit Schreiben vom 28.04.2016 wurde der Bf ersucht, einen Nachweis für den Grad seiner Behinderung zu übermitteln.

Er legte die Seite 4 einer sechs Seiten umfassenden Begutachtung des Sozialministeriumservice vor. Daraus ist ein Gesamtgrad der Behinderung von 30 % ersichtlich, der sich aus einer beginnenden Kniegelenksabnützung links bei Zustand nach geheiltem Unterschenkelbruch links sowie einer Sensibilitätsstörung im Bereich L4/5 links ergibt.

Mit **Schreiben vom 13.05.2019** legte die RichterIn dem Bf die Rechtslage dar und verwies darauf, dass ihrer Meinung nach die Beschwerde abzuweisen sein werde. Darüber hinaus wurde der Bf um Bekanntgabe ersucht, ob er für den Kauf des Therapielasers Kostenersatz – falls ja, in welcher Höhe - erhalten habe.

Mit undatiertem, beim Bundesfinanzgericht am 21.05.2019 eingelangtem Schreiben erklärte der Bf, weder vom Sozialversicherungsträger, noch von einer Versicherung einen Kostenersatz erhalten zu haben. Da er keine Therapien in Anspruch genommen habe, habe er den Sozialversicherungsträgern sparen geholfen. Der Laser werde nur für den Eigengebrauch verwendet.

Am 02.07.2019 wurde die **mündliche Verhandlung** in Anwesenheit des Bf und des Vertreters des Finanzamtes durchgeführt.

Der Bf wandte im Wesentlichen ein, dass er nicht 39-mal, sondern 46-mal operiert worden sei.

Ein 50 mW-Lasergerät habe keinen Erfolg gebracht; erst der im Februar 2014 gekaufte 100 mW-Therapielaser könne seine Schmerzen lindern. Er verwende das Lasergerät jeden Tag mindestens eine Stunde lang.

Er könne nicht nachvollziehen, dass es sich um ein marktgängiges Produkt handeln soll, weil er sowohl in Deutschland als auch in Österreich lange Zeit auf der Suche nach einem passenden Gerät gewesen sei, ehe er auf die Fa. Heltschl gestoßen sei.

Er habe zwei Lasergeräte gekauft, das zweite, das 2.800,00 € gekostet habe, im Jahr 2015. Für jedes der Geräte habe er eine ärztliche Bestätigung.

Dem Hinweis der Vorsitzenden, dass nur eine fachärztliche Verordnung vom 19.11.2015 aktenkundig sei, entgegnete der Bf, dass er die weitere Arztbescheinigung nicht dabei habe.

Ihm sei unverständlich, dass ihm die Abschreibung verweigert werde, weil andere Finanzämter idente Geräte zur Abschreibung zugelassen hätten. Er habe keinen einzigen Tag Krankenstand und keine teuren Therapien beansprucht, und dennoch werde die Anerkennung des Therapielasergerätes als außergewöhnliche Belastung verweigert.

Der Finanzamtsvertreter entgegnete, dass auf Grund der Bearbeitungsdichte nicht sämtliche Arbeitnehmerveranlagungsfälle überprüft werden könnten. Darüber hinaus versuchte er an Hand diverser Beispiele begreiflich zu machen, weshalb nicht sämtliche

individuell als positiv und zielführend empfundenen Behandlungen als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden könnten.

Beweiswürdigung

Der festgestellte, unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Aktenteilen, den Finanzamtsdatenbanken sowie den angeführten Internetrecherchen.

Rechtslage

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss sowohl außergewöhnlich sein (Abs. 2) als auch zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Eine Belastung ist außergewöhnlich im Sinne des Abs. 2, soweit sie höher als jene ist, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

Das Tatbestandsmerkmal der Außergewöhnlichkeit dient der Abgrenzung atypischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegener Belastungen von den typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebenshaltung.

Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Abgabepflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Außergewöhnliche Belastungen können im Allgemeinen nur nach Abzug eines nach den Einkommens- und Familienverhältnissen berechneten Selbstbehaltes steuerlich berücksichtigt werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 22.10.1996, 92/14/0172) sind unter Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 nur vermögensmindernde Ausgaben, also solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Ihnen stehen die Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die deshalb keine außergewöhnliche Belastung im o.a. Sinn darstellen.

Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind daher in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Dem getätigten Aufwand steht in diesen Fällen der Wert des erworbenen Wirtschaftsgutes gegenüber, sodass es zu keinem Vermögensabfluss und damit auch zu keiner „Belastung“ kommt.

Werden langlebige Wirtschaftsgüter mit allgemeinem Verkehrswert erworben, wird ein der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung entgegen stehender Gegenwert auch dann angenommen, wenn die Anschaffung auf Grund einer Krankheit oder Behinderung erfolgt (VwGH 05.12.1973, 817/73; VwGH 22.10.1996, 92/14/0172; UFS 29.03.2012, RV/0360-W/11; UFS 30.04.2012, RV/2353-W/11).

Eine andere Beurteilung ist nur dann geboten, wenn Wirtschaftsgüter beschafft werden müssen, die infolge Verwendbarkeit für nur bestimmte individuelle Personen (z.B. deren Prothesen, Seh- und Hörhilfen) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (z.B. Rollstühle) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben.

Krankheitsbedingte Maßnahmen und die dadurch veranlassten Aufwendungen erwachsen nach ständiger Rechtsprechung regelmäßig aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig, soweit sie entweder der Heilung dienen oder den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglicher zu machen. Auch im Zusammenhang mit Krankheitskosten ist aber zu untersuchen, ob jede Ausgabe auch zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG 1988 erwächst.

Eine Maßnahme zur therapeutischen Behandlung einer Krankheit, eine Therapie, erfordert nach der Rechtsprechung ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164).

Nicht erfasst sind Ausgaben, die nur mittelbar mit einer Krankheit in Zusammenhang stehen, auch wenn sie sich auf den Krankheitsverlauf positiv auswirken können (Jakom/Vock, EStG 2017, § 34 90, Stichwort "Krankheitskosten").

Generell sind dort, wo die Abgrenzung zu (nicht abzugsfähigen) Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung nicht eindeutig zu ziehen ist, an die Nachweisführung strenge Anforderungen zu stellen.

In schwer zu beurteilenden Einzelfällen (oftmals im alternativmedizinischen Bereich) ist die Vorlage eines **zeitlich vor** den Aufwendungen erstellten ärztlichen Gutachtens erforderlich, dem sich zweifelsfrei entnehmen lässt, dass die den Aufwendungen zu Grunde liegende Maßnahme medizinisch indiziert ist. Ohne ein derartiges Gutachten ist es für Außenstehende nicht möglich, ohne sachkundige Unterstützung an Hand objektiver Kriterien über die Notwendigkeit und damit die Zwangsläufigkeit einer solchen Maßnahme bzw. Anschaffung zu entscheiden.

Nach § 34 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen 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.

Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996 idF BGBl II 430/2010 (in der Folge kurz: VO).

Diese lautet auszugsweise:

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine körperliche oder geistige Behinderung, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen (§ 1 Abs. 1).

Nach § 1 Abs. 2 liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

Nach § 1 Abs. 3 sind die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

Nach § 4 sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Sofern die Aufwendungen in ursächlichem Zusammenhang mit der die Behinderung begründenden Krankheit stehen, ist ein Selbstbehalt nicht zu berücksichtigen.

Hilfsmittel im Sinne des § 4 der VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen bzw. zu mildern.

Neben den in der VO nur beispielhaft genannten Hilfsmitteln sind nach der Judikatur bzw. Literatur z.B. auch eine Hebebühne oder Rampe für einen Rollstuhl bzw. eine Rollstuhlhalterung, für Behinderte konzipierte sanitäre Einrichtungsgegenstände, orthopädische Behelfe, ein den speziellen Bedürfnissen von Rollstuhlfahrern gerecht werdendes Therapiefahrrad (Jakom/Vock EStG, 2017, § 35 Rz 25 und 26; UFS 30.06.2005, RV/0307-F/04), nicht jedoch die Anschaffung eines handelsüblichen Fahrradergometers durch einen Herzinfarktpatienten (UFS 11.01.2010, RV/0827-L/09) Hilfsmittel.

Behinderungsbedingte medizinische Geräte (z.B. Blutzuckermessgeräte, Sauerstoffspender, Insulinpumpe) und Gegenstände ohne oder mit nur sehr eingeschränktem allgemeinem Verkehrswert (z.B. ein behinderungsbedingtes Krankenbett mit Hydraulikanlage) sind als Hilfsmittel im Sinne der VO anzusehen. Auch Blindensoftware und die zur Anwendung derselben erforderlichen Schulungen sind als in unmittelbarem Zusammenhang mit einer Behinderung stehende Hilfsmittel im Sinne des § 4 der Verordnung anzusehen [Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 35 Tz 17, 20. Lfg (Mai 2018)]

Gegenstände, die keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit aufweisen, sind in der Regel keine „Hilfsmittel“ (vgl. UFS 17.01.2005, RV/1449-L/02); lediglich behindertenspezifische Adaptierungen und Zusatzfunktionen können „Hilfsmittel“ darstellen.

Doralt vertrat in RdW 2009/396 die Ansicht, dass es bei Behinderten für die außergewöhnliche Belastung keine Bedeutung habe, ob der wegen einer Behinderung

notwendige Gegenstand auch sonst Verwendung finden könne; entscheidend sei vielmehr, ob die Aufwendungen im Hinblick auf die Behinderung zwangsläufig entstehen und damit das für den notwendigen Lebensunterhalt verfügbare Einkommen belasten würden.

Im aktuellen Kommentar ist dazu aaO Nachstehendes ausgeführt:

„Unklar ist, ob als Hilfsmittel auch nicht außergewöhnliche „normale Gebrauchsgegenstände“ wie z.B. ein Computer für einen Schreib- oder Sehbehinderten in Betracht kommen (der Freibetrag für die Verwendung eines eigenen Kraftfahrzeuges bei Gehbehinderung nach § 3 der VO würde dies nahelegen, andererseits liegt eine Vermögensumschichtung vor; ablehnend als „normaler Gebrauchsgegenstand, der für jedermann nutzbar“ sei, UFS 26.03.2008, RV/0320-L08, stattgebend hingegen für einen schwerstbehinderten Studenten, der sich sonst nicht schriftlich äußern konnte, UFS 28.7.2007, RV/1540-W/07, für den Abzug Doralt, RdW 2009/396, 431). In jedem Fall sind behinderungsbedingte Zusatzeinrichtungen (z.B. Eingabegeräte für Querschnittsgelähmte, blindengerechte Zusatzeinrichtungen) absetzbar (zur Anwendung von Blindensoftware vgl. BFG 09.08.2017, RV/4100695/2015).“

Diese aufgezeigte Diskrepanz ergibt sich dadurch, dass außergewöhnliche Belastungen teilweise nach einem objektiven und teilweise nach einem subjektiven Verständnis ausgelegt werden. Nach einem objektiven Verständnis schließt der Erwerb eines normalen Wirtschaftsgutes eine außergewöhnliche Belastung aus. Nach einem subjektiven Verständnis (von welchem der Bf offenbar ausgeht) reicht es für die Abzugsfähigkeit, wenn sich der Betroffene der Ausgabe nicht entziehen kann (Endfellner in SWK 22/2013, 974).

Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes lassen darauf schließen, dass dieser außergewöhnliche Belastungen nach einem objektiven Verständnis auslegt (z.B. VwGH 05.12.1973, 817/73, zum Anbau eines Hallenbades für den an Kinderlähmung erkrankten Sohn, den der VwGH als Vermögensumschichtung und daher nicht als außergewöhnliche Belastung ansah; VwGH 22.10.1996, 92/14/0172, zur Anordnung aller Räume in einer Ebene wegen der querschnittsgelähmten Gattin, die der VwGH ebenfalls als Vermögensumschichtung qualifizierte; VwGH 27.02.2014, 2011/15/0145, zur Qualifizierung eines Elektromobils als außergewöhnliche Belastung, weil ein solches als Fortbewegungsmittel für gehbehinderte Personen konzipiert ist; VwGH 01.09.2015, 2012/15/0178, zum Erwerb eines Pkw für den Transport der behinderten Tochter, der nicht spezifisch für Behinderte beschaffen war und dessen Erwerb daher nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung führte).

Kosten der Heilbehandlung sind Kosten für den Arzt, das Spital, ärztlich verordnete Kuren oder Therapien, sofern sie mit der Behinderung in Zusammenhang stehen. Jedenfalls abzugsfähig sind Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen, die der Heilung oder zumindest Linderung einer Krankheit dienen.

Auch Aufwendungen für Therapien im Rahmen der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw. Naturmedizin sind abzugsfähig, wenn deren medizinische Notwendigkeit erwiesen ist.

Aufwendungen für eine Selbstbehandlung mit alternativmedizinischen Mitteln ohne (vorangehende) ärztliche Verordnung sind dagegen nicht abzugsfähig.

Erwägungen

Unstrittig war, dass dem Bf auf Grund einer beginnenden Kniegelenksabnutzung ein Grad der Behinderung von 30 % bescheinigt wurde.

Uneinigkeit bestand jedoch darüber, ob die für die Anschaffung des Therapielasers angefallenen Kosten unter den Begriff der Hilfsmittel im Sinne des § 4 der VO subsumiert werden konnten und damit als außergewöhnliche Belastung absetzbar waren, oder ob die Anschaffung des Therapielasers zu einer bloßen, nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennenden Vermögensumschichtung führte.

Auf der Homepage der Fa. Heltschl Medizintechnik (www.heltschl.com), bei welcher der Bf den Therapielaser erworben hat, informiert dieses Unternehmen darüber, dass portable, batteriebetriebene Lasersysteme sowie netzbetriebene Flächenlasergeräte im sichtbaren Wellenlängenbereich (Rotlichtlaser) angeboten würden. Die Geräte seien zur Schmerztherapie, zur Behandlung von Wundheilungsstörungen und Sportverletzungen sowie zur Akupunktur einsetzbar. Klinische Effekte der Lasertherapie seien Schmerzlinderung, Durchblutungsförderung, Verminderung von Entzündungen, Beschleunigung der Wundheilung, Verminderung des Infektionsrisikos und Verminderung von Schwellungen.

Die Low-Level-Lasertherapie könne in nahezu allen Teilbereichen der Medizin erfolgreich eingesetzt werden. Klinische Studien und langjährige, klinische Erfahrungen belegten die Wirksamkeit der Low-Level-Lasertherapie.

Umfangreiche Anwendungsmöglichkeiten ergäben sich im Bereich der Dermatologie (z.B. Wundliegen, Fieberblasen, ...), Orthopädie (z.B. Arthrosen, Entzündungen des Stütz- und Bewegungsapparates, ...), Onkologie, Sportmedizin (z.B. Blutergüsse, Prellungen, Zerrungen, Verstauchungen, ...), Wundbehandlung (z.B. postoperative Wundbehandlung, frische und schlecht heilende Wunden, ...) Neurologie (z.B. Nervenschmerzen, ...), Gynäkologie und Urologie, Akupunktur, Kinderheilkunde, Dentalmedizin (z.B. Schmerz- und Wundbehandlung nach Extraktionen, Druckstellen von Prothesen, Parodontalbehandlung, ...) oder der Veterinärmedizin.

Auf der Internetseite <https://de.wikipedia.org/wiki/low-level-lasertherapie> ist ebenfalls angeführt, dass die Low-Level-Lasertherapie Schmerzen reduzieren, die Wundheilung beschleunigen und Entzündungen bekämpfen soll; die Wirksamkeit sei aber wissenschaftlich nicht nachgewiesen.

Beim strittigen Therapielasergerät handelt es sich demnach um ein handelsübliches und nicht um ein speziell für bestimmte Beeinträchtigungen konzipiertes Gerät, dem auf Grund der breit gefächerten Anwendungsmöglichkeiten keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit

zukommt. Vielmehr kann dieses Gerät auf Grund seines breiten Anwendungsspektrums bei einer Vielzahl von Menschen wegen unterschiedlichster Beschwerden eingesetzt werden.

Davon abgesehen wäre zum Nachweis der Zwangsläufigkeit der Anschaffung des Therapielasergerätes eine im Vorhinein ausgestellte ärztliche Verordnung erforderlich gewesen. Die o.a. fachärztliche Verordnung für das am 18.2.2014 erworbene Therapielasergerät wurde aber erst am 19.11.2015 ausgestellt. Die erst nachträglich ausgestellte ärztliche Verordnung konnte nicht als ärztliche Anordnung zur Verwendung des erworbenen Therapielasers verstanden werden, weil eine ärztliche Verordnung einer medizinischen Maßnahme vorauszugehen hat und das Gerät schon davor – ohne ärztliche Verordnung – erworben und verwendet worden ist.

Eine Verordnung für eine „Softlasertherapie“ ist im Übrigen nicht gleichzusetzen mit einer solchen zur Anschaffung eines Gerätes zur Durchführung einer eigenmächtigen Behandlung.

Auch einer vor dem Kauf des Gerätes ausgestellten ärztlichen Verordnung hätte es an konkreten Vorgaben zur Anwendung des Gerätes gefehlt und wäre der Bescheinigung nicht zu entnehmen gewesen, in welchen zeitlichen Intervallen und für welche Dauer eine Selbstbehandlung mit dem Therapielaser sinnvoll gewesen wäre.

Weder die Aktenlage noch Internetrecherchen zur Low-Level-Lasertherapie ergaben einen Hinweis dafür, dass der vom Bf erworbene Therapielaser eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit aufweisen würde und auf ein spezielles Krankheitsbild ausgerichtet bzw. an die individuellen körperlichen Bedürfnisse des Bf angepasst wäre. Vielmehr handelt es sich um ein marktgängiges Gerät, das wegen der großen Bandbreite seines Wirkungsbereiches aus unterschiedlichen Gründen zum Einsatz kommt.

Der Therapielaser war daher nicht als Hilfsmittel im Sinne obiger VO zu qualifizieren.

Die Anwendung des Therapielasers war auch keine Heilbehandlung, weil die Anwendung lange vor Ausstellung der ärztlichen Verordnung und ohne erkennbare Begleitung bzw. Überwachung durch einen Arzt erfolgte und kein Bestandteil eines ärztlichen Therapieplans war.

Da der Bf sowohl in der Beschwerdeentscheidung als auch im Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 13.05.2019 ausdrücklich auf die Notwendigkeit einer zeitlich vor den Aufwendungen erstellten ärztlichen Verordnung hingewiesen wurde, eine solche aber dennoch nicht vorlegte, erfolgte auf Grund seines allgemeinen Vorbringens, alle Geräte auf Grund einer ärztlichen Verordnung erworben zu haben, keine Vertagung der mündlichen Verhandlung zur Beibringung weiterer Beweismittel.

Ungeachtet dessen, dass die Kosten für den Therapielaser niedriger waren als der im Einkommensteuerbescheid auf Grund des Einkommens des Bf berechnete Selbstbehalt von 7.038,13 € und dieser Aufwand daher schon deswegen ohne steuerliche Auswirkung geblieben wäre, wären die Ausgaben wegen der o.a. „Gegenwerttheorie“ auch nicht nach

den allgemeinen Tatbestandsvoraussetzungen als außergewöhnliche Belastung unter Anrechnung eines Selbstbehaltes abzugsfähig gewesen.

Abschließend sei angemerkt, dass diese Ausführungen keinesfalls die vom Bf als positiv empfundene Wirkung des Therapielasers zur Linderung seiner Schmerzen bzw. Beschwerden in Abrede stellen sollen. Auf Grund der angeführten Judikatur bzw. Literatur war es dem Senat aber verwehrt, die Aufwendungen für den Therapielaser als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei der zu lösenden Rechtsfrage an den zitierten gesetzlichen Bestimmungen sowie den dazu ergangenen höchstgerichtlichen Entscheidungen und der dazu angeführten Literatur, weshalb die Zulässigkeit einer ordentlichen Revision zu verneinen war.

Linz, am 2. Juli 2019