



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 22. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 18. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in der elektronisch übermittelten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 € 8.001,74 als Krankheitskosten (KZ 730) in der Rubrik außergewöhnliche Belastungen geltend.

Über Ersuchen des Finanzamtes um "*Aufstellung und Belege 2008 der Krankheitskosten sowie die Ersätze der Krankenkasse*" übermittelte der Bw. (mit Schreiben vom 14. Juni 2009) nebst einer Aufstellung der *Krankheitskosten* (mit den Positionen: *Apotheke, Selbstbehalt BVA, Fahrtkosten-Arzt, Physiotherapie-Honorare, Infrarot-Wärmekabine*) und des Kostenersatzes Kopien von elf Apothekenrechnungen, Behandlungsbeitragsvorschreibungen seitens der BVA im Jahr 2008 samt Auftragsbetätigungen, eine Honorarnote vom 30. Juni 2008 eines diplomierten Physiotherapeuten über Heilgymnastik und Heilmassagen, die Rechnung vom 16. Oktober 2008 über die Anschaffung einer Infrarot-Therapie-

Wärmekabine,
einen Bankkontoauszug vom 24. Oktober 2008 beinhaltend die Gutschrift des Kostenersatzes von der BVA zur Honorarnote vom 30. Juni 2008 sowie
den Befund eines Facharztes für Orthopädie und orthopädische Chirurgie vom 14. April 2009.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Streitjahr versagte das Finanzamt den Abzug der Aufwendungen für die Infrarot-Wärmekabine im vom Bw. mit € 7.180,00 bezifferten Betrag als außergewöhnliche Belastungen. Laut Begründung des Einkommensteuerbescheides 2008 konnten die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen (d.s. die übrigen geltend gemachten Ausgaben für Krankheitskosten in Höhe von € 821,74) nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt von € 3.303,83 nicht überstiegen.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid erhobenen Berufung beantragte der Bw. *"die Berücksichtigung dieser Anschaffungskosten (der Infrarotkabine) als Aufwendungen für Heilbehelfe in der Höhe von EUR 7.180,-, die mit den übrigen geltend gemachten Kosten an außergewöhnlichen Belastungen in der Höhe von EUR 821,74, sohin insgesamt EUR 8.001,74, den Selbstbehalt übersteigen und daher zu einer Verminderung der Bemessungsgrundlagen führen. Die entsprechenden Nachweise wurden mit Schreiben vom 14.06.2009 auf Anforderung nachgereicht."*

Der Bw. begründete die Berufung wie folgt:

"Vor Geltendmachung der Arbeitnehmerveranlagung 2008 wurde mit dem Infocenter des FA 03 Rücksprache gehalten und angefragt, ob die Anschaffung einer Infrarot Tiefenwärmekabine zu Behandlungszwecken bei der Arbeitnehmerveranlagung als steuermindernd geltend gemacht werden könne. Meine Anfrage wurde bejaht mit der Einschränkung, dass eine ärztliche Therapieempfehlung vorliegen müsse. Da ich seit Jahren bei Dr. D., Facharzt für Orthopädie und orthopädische Chirurgie, in Behandlung bezüglich meiner Beschwerden im Lendenwirbelbereich stehe, habe ich einen entsprechenden Befund angefordert, den ich unter anderem mit Schreiben vom 14.06.2009 dem FA zur Einsichtnahme vorlegte. Der Umstand, dass die Beischaffung dieses Befundes wiederum mit Kosten verbunden war, sei nur am Rande erwähnt.

Die Behandlung mit Infrarot sollte 3-4x / Woche durchgeführt werden. Da die Wirbelsäule bereits eine dauerhafte Schädigung aufweist, wird eine langjährige nachhaltige Therapie unumgänglich sein. Wenn die Kosten für Einzelbesuche in einem Therapiezentrum bedacht werden, würden sich die Anschaffungskosten für eine Infrarotwärmekabine im Heimgebrauch bereits nach 5-6 Jahren amortisieren. Auf Dauer gesehen stellt dies daher die günstigere Variante dar. Deshalb habe ich mich auch für die Anschaffung einer Infrarot Tiefenwärmekabine entschieden. Der Nachweis, dass diese rein zu Therapiezwecken

angeschafft wurde, geht schon aus dem Umstand hervor, dass reine Schwitzkabinen ohne nachhaltigen Therapieeffekt bereits um die Hälfte der Anschaffungskosten zu bekommen gewesen wären. Die Kosten sind daher zwangsläufig entstanden und stellen daher angesichts ihrer Höhe eine außergewöhnliche Belastung gemessen an meinem Einkommen und der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse dar. Ein derart hoher Betrag ist für mich stark vermögensmindernd, da ich die Kabine zu keinen anderen Zwecken wie zur Therapiebehandlung nutzen kann. Aus diesem Grund wurde auch kein adäquater Gegenwert geschaffen, der sich in irgendeiner Art und Weise anders nutzen ließe als zur Therapie. Durch die hohen Anschaffungskosten bin ich in meiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit stark beeinträchtigt.

In der Begründung des Bescheides wird geltend gemacht, dass diese Aufwendungen nicht aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen und daher keine außergewöhnliche Belastung darstellen sollen. Dem wird entgegengehalten, dass diese Kosten genau aus diesen Gründen zwangsläufig erwachsen. Denn wenn im Vorfeld keine alternativ medizinischen Handlungen gesetzt werden, um gegen die Verschlechterung des Gesundheitszustandes anzukämpfen, wird unweigerlich in den nächsten Jahren eine Operation unumgänglich sein, die erstens das Gesundheitssystem sehr belastet - die finanzielle Situation der Krankenkassen ist hier zu erwähnen - und zweitens die OP-Kosten und Rehab-Kosten, die dann wieder in einer Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden könnten und vermutlich einen wesentlich höheren Betrag ausmachen würden. Wenn die im Bescheid ausgewiesenen Gründe zutreffen würden, dann würden auch Kurkosten oder physiotherapeutische Kosten keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des Gesetzes darstellen, werden aber wie aus der laufenden Judikatur zu entnehmen sind, anerkannt. Ich hoffe die Finanzverwaltung verfällt nicht wie das Gesundheitssystem in die gleiche Schiene und anerkennt nur die teureren schulmedizinischen Leistungen, aber keine alternativmedizinischen Leistungen, die darüber hinaus bereits durch die Schulmedizin anerkannt sind.

Abgesehen davon könnten beispielsweise in der Arbeitnehmerveranlagung teure Kurkosten geltend gemacht werden, wo unter anderem auch mit Infrarot behandelt wird, aber die eigene Anschaffung - und auf Dauer gesehen die günstigere Variante - sollte nicht anerkannt werden. Dies erscheint mir rechtlich sehr bedenklich.

Darüber hinaus werden die physiotherapeutischen Maßnahmen anerkannt, die auch auf die ärztliche Empfehlung erfolgen. Die Wärmebehandlungen mittels Infrarot werden auch von jedem Physiotherapeuten bei der Erkrankung des Bewegungsapparates wie in meinem Fall empfohlen. Wenn diese Anschaffungskosten dann hier nicht anerkannt werden, dann wird hier nicht in gleichem Maß gemessen. Darüber hinaus sei hier erwähnt, dass die Ärzte

Therapien immer nur als "Empfehlung" und nie als "Anordnung" zum Ausdruck bringen, da es glücklicherweise immer noch dem Patienten in seiner Eigenverantwortung überlassen bleibt, seinen Gesundheitszustand zu verbessern."

Das Finanzamt richtete folgendes Ergänzungersuchen vom 3. Juli 2009 an den Bw.:

"Sie werden eingeladen eine ärztliche Bestätigung nachzureichen, aus der hervorgeht, dass die in Rede stehende Anschaffung der Infrarotkabine als Grundlage dafür dient, dass umfassende Heilbehandlungsmaßnahmen durchgeführt werden können.

Außerdem werden Sie ersucht bekanntzugeben, ob und in welcher Höhe die Krankenkasse Ersätze geleistet hat. Ersätze der Krankenkasse sind auch dann bekanntzugeben, wenn sie in einem späteren Jahr geleistet wurden."

Hierauf übermittelte der Bw. die Berufungsergänzung vom 16. Juli 2009:

"Die Infrarotkabine wird als Heilbehandlungsmaßnahme herangezogen, so wie auch die Therapien beim Physiotherapeuten der Heilbehandlung dienen. Eine Anwendung der Infrarotkabine vor den Heilgymnastikübungen erleichtert auch unter anderem die Beweglichkeit des gesamten Stützapparates. Eine 'Grundlage' für weitere umfassende Heilbehandlungsmaßnahmen - wie von Ihnen gefordert - kann sie natürlich nicht darstellen, da jede Heilbehandlungsmaßnahme grundsätzlich ohne eine andere durchgeführt werden kann. Daher wurde mir auch von meinem behandelnden Facharzt dazu mitgeteilt, dass es keine derartige medizinische Indikation gibt und daher in dieser Form auch nicht bestätigbar ist (email-Anfrage kann ich bei Bedarf vorlegen).

Heilbehandlungen durch den Physiotherapeuten werden auch bei der Arbeitnehmerveranlagung als steuermindernd anerkannt und bilden auch keine 'Grundlage für weitere umfassende Heilbehandlungsmaßnahmen'. Ich hoffe, dass Sie die Anschaffungskosten der Infrarotkabine als außergewöhnliche Belastung, nämlich als Aufwendungen für Heilbehelfe dennoch anerkennen können.

Zuzahlungen werden laut Rücksprache mit der BVA nicht geleistet."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab:

"Gem. § 34 EStG 1988 können krankheitsbedingte Kosten nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn den getätigten Aufwendungen umfassende Maßnahmen der Heilbehandlung zugrunde liegen, für die eine medizinische Indikation nachgewiesen wird. Als Nachweis dient einerseits eine ärztliche Bestätigung, andererseits ist auch der Umstand, dass die Krankenkasse die Aufwendungen (zur Gänze oder zumindest teilweise) ersetzt hat, ein Indiz dafür, dass die in Rede stehende Maßnahme aus medizinischer Sicht erforderlich war.

Im vorliegenden Fall wurde keine ärztliche Bestätigung vorgelegt und mitgeteilt, dass die Krankenkasse keinerlei Ersätze geleistet hat.

Selbst wenn nicht in Abrede gestellt wird, dass die in Rede stehende Behandlung der Förderung der Gesundheit dient, liegt keine außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 dar. Vielmehr liegt Einkommensverwendung vor, die Kosten können also gem. § 20 leg.cit. nicht steuermindernd berücksichtigt werden."

Daraufhin beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

Gemäß Abs. 3 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

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

Die Berechnung des Selbstbehaltes erfolgt nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 4 und Abs. 5 EStG 1988 in Abhängigkeit von der Einkommenshöhe des Steuerpflichtigen.

Außergewöhnlichen Belastungen sind nur dann steuerlich zu berücksichtigen, wenn die in § 34 EStG genannten Voraussetzungen kumulativ gegeben sind.

Im gegenständlichen Fall beantragte der Bw. die Anschaffungskosten in Höhe von € 7.180,00 für eine BTM-Therapie-Wärmekabine als Krankheitskosten (laut Erklärung) bzw. Aufwendungen für Heilbehelfe (laut Berufung) unter dem Titel außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Die Rechnung vom 16. Oktober 2008 enthält folgende Produktangaben:

Stk.	Artikel	Netto gesamt	Brutto gesamt
1	B3DI, BIW 3 DIGI, 6-tlg. BTM-Therapie-Wärmekabine, digitale Bedienung innen und außen, Größe 140/100/185 cm, 1 Jahr Ersatzteil-Garantie	5.991,67	7.190,00
1	Aufpreis f. 2 Boxen eingebaut	58,33	70,00
1	LIWA, Lichtwellen-Therapieanlage mit LED-Technik, incl. Montage	1.691,67	2.030,00
1	HYGI, Hygienebügel Masivholz (2 Stk.)	66,67	80,00
1	LEHNE, orthop. Rückenlehne	50,00	60,00
1	DU, Duftecke Massivholz + Glasschale	20,83	25,00
1	HELL, Hellspektrum-Tageslicht-Lampe, Bio Light, 20W	45,83	55,00
1	Lieferung, Montage, fachgerechte Anwendereinschulung	400,00	480,00
1	abzüglich Sonder-Rabatt	-2.491,67	-2.990,00
	Nettosumme:	5.833,33	
	MWST:	1.166,67	
	Bruttosumme:		7.000,00
	Vereinbarte Anzahlung		400,00
	Offener Betrag:		6.600,00
	(handschriftliche Ergänzungen:)		+ 60,00
			+120,00
	SET-Sonderpreis		6.780,00
	Bez. am 16.10.08 (Unterschrift)		

Der vom Bw. vorgelegte, diesen betreffende Befund des Facharztes für Orthopädie und orthopädische Chirurgie, Dr. D, vom 14. April 2009 lautet:

"Diagnose: Lumboisch(i)algie bds., Osteochondrose der LWS, Discushernie L4/L5, Discushernie L5/S1, Cervicalsyndrom, Dorsalgie

Therapie: Heilgymnastik, Infrarotwärme empfohlen"

Ein Kostenersatz seitens der Krankenkasse wurde im Zusammenhang mit der Anschaffung Infrarotwärmekabine nicht geleistet (vgl. Berufungsergänzung vom 16. Juli 2009).

Der Hersteller der in Rede stehenden Kabine beschreibt auf seiner Homepage die Wirkung und die optimale Verwendung wie folgt:

"Infrarotstrahlung erzeugt Behaglichkeit. Dieses Gefühl entsteht vor allem dann, wenn sich die Temperatur des menschlichen Körpers und die Umgebungstemperatur im Gleichgewicht befinden. Steigt die Umgebungstemperatur im Verhältnis zur Körpertemperatur weiter an, werden die betroffenen Regionen stärker durchblutet.

Die verstärkte Durchblutung transportiert die Wärme weiter ins Körperinnere und es entsteht die dafür notwendige Tiefenwirkung, die trotz verhältnismäßig geringer Lufttemperatur (40 - 50 Grad Celsius) ein effektives Schwitzen ermöglicht.

Die idealen Anwendungsgebiete für Wärmekabinen haben sich im Laufe der Jahre immer mehr verdichtet. Im therapeutischen Bereich wird Infrarotwärme unter anderem in folgenden Bereichen eingesetzt:

- Zur Steigerung der Dehnbarkeit des Gewebes
- Gegen Muskelverspannungen

- Zur Schmerzlinderung
- Zur Stimulierung der Blutzirkulation
- Rückenschmerzen, Gelenkschmerzen, Rheuma/Gicht
- Hautproblemen, Entgiften/Entschlacken

Unser Tipp:

Schönheit kommt aus der Tiefe, darum Infrarot ist auch ein Beauty-Profil! Weil Infrarotwärme in Gewebe und Muskulatur vordringt, ist sie auch kosmetisch wirksam. Sie entfaltet ihre positive Kraft auch unterhalb der Hautfläche. Im Vergleich zu teuren und oftmals wenig wirksamen Schönheitsbehandlungen ist diese Art der Tiefenkosmetik buchstäblich ein Geschenk der Sonne."

Auf Grund der Abmessungen der Kabine (140/100/185 cm) eignet sich diese verglichen mit den auf der Homepage enthaltenen Herstellerangaben für vergleichbare Wärmekabinen jedenfalls für die gleichzeitige Benützung durch zwei Personen.

Krankheitskosten des Steuerpflichtigen selbst erwachsen ihm aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (siehe auch Hofstätter-Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, III C, § 34, Einzelfälle). Dazu zählen aber nur solche, die unmittelbar zur Heilung oder Linderung der Krankheit aufgewendet werden. Der Begriff "Krankheitskosten" umfasst nicht nur die üblichen Arzthonorare, Kosten ärztlich verordneter Medikamente, Ambulanz- und Pflegegebühren der Krankenhäuser, sondern auch die Kosten sonstiger Heilbehelfe, wie Zahnersatz, Sehbehelfe, Bruchbänder, Prothesen, Hörgeräte, Blindenhilfsmittel usw.

Um Kosten, die einem Steuerpflichtigen in Zusammenhang mit seiner Krankheit erwachsen, als außergewöhnliche Belastung qualifizieren zu können, bedarf es einer vermögensmindernden Ausgabe (siehe auch Hofstätter-Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, III C, § 34 Abs. 1 Tz. 2). Darunter sind Ausgaben zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind (u.a. VwGH 22.10.1996, 92/14/0172). Ihnen stehen die Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und schon deshalb nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden - siehe u.a. VwGH 11.1.1980, 513/79. Diese "Gegenwerttheorie" findet dort ihre Grenze, wo das neu geschaffene bzw. angeschaffte Wirtschaftsgut bloß eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat (vgl. wiederum VwGH 11.1.1980, 513/79). Darunter fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden und grundsätzlich für jemand anderen keinen Nutzen darstellen, wie z.B. Prothesen, Brillen, Hörhilfen, bzw. solche Wirtschaftsgüter, die wegen ihrer spezifischen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (wie etwa Rollstühle).

Im berufungsgegenständlichen Fall ist die Frage zu klären, ob die vom Bw. angeschaffte Infrarottiefenwärmekabine für jemand anderen (außer dem Bw.) einen Nutzen darstellen kann.

Nun handelt es sich aber bei einer Infrarotwärmekabine nicht um jenen Typ lediglich höchstpersönlich nutzbarer Güter, wie sie der VwGH in dem bereits oben zitierten Erkenntnis vom 22.10.1996, 92/14/0172 vor Augen hatte, sondern vielmehr um ein marktgängiges Wirtschaftsgut mit entsprechendem Verkehrswert.

Vor allem in den letzten Jahren erfreute sich die Anschaffung von Infrarotwärmekabinen in weiten Bevölkerungskreisen größter Beliebtheit, wobei diese Anschaffungen nicht im Zusammenhang mit einem spezifischen Krankheitsbild, sondern allgemein zur Steigerung des Wohlbefindens und der Fitness erfolgen. Infrarotwärmekabinen für den Heimbereich werden als Beitrag zu komplementärmedizinischen, ganzheitlichen Behandlungsmethoden beworben. Die Funktionsweise wird gleichsam mit einer abgeschwächten Form einer Fiebertherapie erklärt. Die dabei bewirkte, sanfte Anhebung der Körperkerntemperatur soll sich in verschiedensten Bereichen positiv auswirken. Unter anderem soll dadurch die Ausschüttung Schmerz reduzierender Botenstoffe erhöht und das Immunsystem unterstützt werden.

Der vorgelegten Rechnung ist nicht zu entnehmen, dass sich das erworbene Gerät von gängigen Modellen unterscheiden, wie sie heute weit verbreitet sind.

Bei der streitgegenständlichen Infrarotkabine ist nach dem Rechnungsinhalt aber auch keine spezifische - ausschließlich auf die Bedürfnisse des Bw. abgestimmte - Beschaffenheit gegeben, die diese nur für dessen individuelle Erkrankungen einsetzbar macht, sondern handelt es sich um ein handelsübliches Produkt mit diversen Zusatzausstattungen (Boxen, Lichtwellen-Therapieanlage, Duftecke etc.), das für viele andere Personen, auch wenn sie nicht krank sind oder behandelt werden müssen, eine erhöhte Attraktivität zur Steigerung des körperlichen Wohlbefindens und zur Gesundheitsvorsorge bietet.

So gesehen kann man aber nicht von einer eingeschränkten Verkehrsfähigkeit der vom Bw. angeschafften Infrarotwärmekabine bzw. von einem auf dessen spezielle Bedürfnisse zugeschnittenen Hilfsmittel sprechen. Eine solche Infrarotwärmekabine kann ohne weiteres auch für einen Dritten einen Nutzen darstellen. Damit stellt aber deren Anschaffung - wie obigen Ausführungen zu entnehmen ist - keine Vermögensminderung, sondern eine bloße Vermögensumschichtung dar, die steuerlich nicht als "Belastung" im Sinne eines Vermögensabflusses qualifiziert werden kann.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass damit keinesfalls die positive Auswirkung des angeschafften Produktes auf die Gesundheit des Berufungswerbers bzw. Linderung des Krankheitsbildes angezweifelt wird.

Dies ändert aber nichts daran, dass - wie oben ausgeführt - durch die Anschaffung eines derartigen allgemein gängigen Gegenstandes allein schon wegen dessen Eignung zur Nutzung durch Dritte kein endgültiger Verbrauch, Verschleiß oder sonstiger Wertverzehr stattgefunden hat.

Dies bedeutet aber, dass schon mangels Bestehens einer "Aufwendung" (durch die Hingabe von Geld wurde ein gleichwertiger Vermögensgegenstand erstanden) bzw. einer "Belastung" (unter einem Erwerb von Vermögensgegenständen ist im allgemeinen Sprachgebrauch keine "Belastung" zu verstehen) keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 gegeben ist (vgl. wiederum Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer III C, § 34 Abs. 1 Tz. 2).

Hinzu kommt noch, dass für die Anerkennung der Anschaffung eines derartigen Hilfsmittels nach Lehre und Rechtsprechung jedenfalls auch eine konkrete Verordnung durch einen befugten Arzt notwendig ist, um von einer für die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung erforderlichen Zwangsläufigkeit ausgehen zu können.

Im Allgemeinen erweist sich eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes (und damit vor der Anwendung) erteilte, ärztliche Verordnung bzw. Verschreibung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit eines Aufwandes. Auch ein medizinisches Gutachten kommt zur Nachweisführung in Betracht, sofern dessen Ergebnis in einer für Dritte schlüssigen und ausreichend nachprüfbaren Weise dargestellt ist.

Im gegenständlichen Fall ist dem ärztlichen Befund, der erst im auf das Streitjahr bzw. das Jahr der Anschaffung des strittigen Wirtschaftsgutes folgenden Jahr erstellt wurde, aber lediglich zu entnehmen, dass als Therapie Heilgymnastik und Infrarotwärme *empfohlen* wird. Diese Empfehlung genügt nicht den Anforderungen, die an ein medizinisches Gutachten zu stellen sind. Ein ausschließlich durch die Erkrankung des Bw. verursachter Erwerb der Infrarotwärmekabine wird dadurch nicht erhärtet.

Aus dem Verfahren ergibt sich auch kein Hinweis darauf, dass die Anschaffung des strittigen Wirtschaftsgutes aufgrund einer ärztlichen Verordnung im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes erfolgt ist.

Nicht zuletzt mangelt es den strittigen Anschaffungen auch am Merkmal der Außergewöhnlichkeit. Handelt es sich dabei doch durchwegs um Güter, die im Zuge des

bestehenden Wellness-Trends stark nachgefragt werden und die bereits zur erweiterten Normalausstattung moderner Wohnstätten zu zählen sind.

Die Kosten für die Anschaffung der Infrarotkabine sind demzufolge nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren, weil - wie vorstehend dargestellt - eine Vielzahl von Menschen, unabhängig vom Bestehen einer Behinderung, derartige Kabinen anschaffen und diese aus verschiedensten Gründen benützen.

Da somit im gegenständlichen Fall dem Grunde nach keine "Belastung" des Einkommens im Sinne des § 34 EStG 1988 vorliegt und auch die Merkmale der Außergewöhnlichkeit und Zwangsläufigkeit fehlen (wie oben bereits angeführt, müssen alle Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 kumulativ vorzuliegen), konnten die in Rede stehenden Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Insoweit der Bw. Kritik daran übt, dass Aufwendungen für physiotherapeutische Maßnahmen als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden, die Anschaffungskosten für die Infrarotwärmekabine hingegen nicht, ist auf Folgendes hinzuweisen:

Aufwendungen für Behandlungsleistungen durch nichtärztliches Personal (z.B. Physiotherapeuten) sind grundsätzlich nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, wenn diese Leistungen ärztlich verschrieben oder die Kosten teilweise von der Sozialversicherung ersetzt werden.

Während im vorliegenden Fall teilweiser Kostenersatz der BVA für die Honorare des Physiotherapeuten geleistet wurde, liegt für die Anschaffung einer Wärmekabine weder eine ärztliche Verschreibung vor noch wurde - wie der Bw. selbst angab - Kostenersatz seitens des Krankenversicherungsträgers geleistet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Jänner 2012