



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 30. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 wurde u.a. beantragt, die Ausgaben für eine Infrarot-Tiefenwärmekabine iHv EUR 6.140,00 als sonstige außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anzuerkennen. Dieser Antrag wurde mit Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 vom 30. Oktober 2008 mit der Begründung abgewiesen, dass die Ausgaben für eine Infrarot-Tiefenwärmekabine gemäß § 20 EStG 1988 idgF nicht abzugsfähige Ausgaben der privaten Lebensführung sind.

Der v.a. Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 wurde mit der innerhalb offener Rechtsmittelfrist eingebrachten Berufung vom 28. November 2008 angefochten. Der Berufungswerber (Bw.) brachte vor, dass die Aufenthalte in der Infrarotkabine eine von Ärzten wie dem Orthopäden Arzt1 empfohlene Gesundheitsbehandlung seien und verwies darauf, dass er eine Bandscheibenoperation, jeweils eine Operation an der linken und rechten Hand wegen Karpaltunnelsyndrom sowie sieben Operationen am linken Knie hatte und eine Lebensmittelallergie auf Eiweiß (kein Fleisch, kein Fisch, keine Milch und keine Milchprodukte)

sowie sehr hohe Leberwerte hat. Die Vorlage von Befunden wurde angeboten. Die Infrarot-Tiefenwärmekabine könne der Bw. ausschließlich für gesundheitliche Zwecke verwenden. Abschließend gab der Bw. an, dass es ihm nicht leicht gefallen sei, EUR 6.140,00 in seine Gesundheit zu investieren.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2009 abgewiesen. Im Begründungsteil der Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus:

Lt. Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät) sowie Kosten der Heilbehandlung (Arzt-, Spitals-, Kurkosten ...) im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Die in Streit stehende Infrarot-Tiefenwärmekabine hat keine spezifische, ausschließlich auf Ihre Bedürfnisse abgestimmte Beschaffenheit, sondern ist wegen der großen Bandbreite ihres Wirkungsbereiches für nahezu Jeden empfehlenswert. Um als außergewöhnliche Belastung qualifiziert werden zu können, bedarf es prinzipiell einer vermögensmindernden Ausgabe. Von einer solchen spricht man dann, wenn sie einen endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder Wertverzehr nach sich zieht. Bloße Vermögensumschichtungen führen nicht zu einer Vermögensminderung und sind daher einer Einstufung als außergewöhnliche Belastung nicht zugänglich. Die Infrarot-Tiefenwärmekabine trägt auch bei Nicht-Kranken zur Steigerung des körperlichen Wohlbefindens und zur Gesundheitsvorsorge bei. Die Anschaffung verwirklicht daher keinen Wertverzehr, keine Belastung, und stellt damit auch keine außergewöhnliche Belastung dar.

Die Berufungsvorentscheidung wurde mit dem innerhalb offener Rechtsmittelfrist eingebrachten Vorlageantrag vom 19. Februar 2009 angefochten. Sein bisheriges Vorbringen ergänzend brachte der Bw. vor, die Behandlung sei bei einem Kranken intensiver als bei einem nicht Kranken. Auch sei die Behandlung idF eine Gesundheitsbehandlung, weshalb die Anschaffung der Infrarot-Tiefenwärmekabine eine außergewöhnliche Belastung sei.

Dem Vorlageantrag war eine Seite des Magnetresonanztomographiebefunds vom 31. Jänner 2009 über eine MR-Tomographie der Lendenwirbelsäule, erstellt vom Z, beigelegt. Untersucht wurde eine zunehmende Fußheberschwäche links bei Zuständen nach einer Discusoperation 2003. Das Untersuchungsergebnis lautete: 1. Absolute Vertebrostenose L1/L2 bei medianer Discusherniation und hochgradiger Spondylarthrose der Wirbelbogengelenke; 2. Sonst grenzwertig weiter Spinalkanal, der Duralsack in den übrigen Segmente nicht beeinträchtigt; 3. Multisegmentale Osteochondrose und Spondylarthrose aller Lumbalsegmente und 4. Zirkumferentielle Discusprotrusionen der Bandscheiben mit Neuroforamenstenosen in den beschriebenen Abschnitten. Therapien wurden nicht empfohlen.

UFS-Ermittlungsverfahren:

1. Telefonat vom 21. Mai 2012; Vorlage/Unterlagen:

1.1. Am 21. Mai 2012 teilte der Bw. telefonisch mit, dass Arzt1 die Anschaffung der Infrarot-Tiefenwärmekabine mündlich empfohlen habe. Arzt1 habe seine Empfehlung mit der Länge des zwischen Operation und Rehabilitationsmaßnahme liegenden Zeitraumes begründet.

1.2. Der Bw. wurde ersucht, die in der Berufung erwähnten Befunde und allenfalls vorhandene Prospekte über die Infrarot-Tiefenwärmekabine vorzulegen.

1.3. Die über Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates vorgelegten Unterlagen waren:

- **1.3.1.** Rechnung der W mit Ausstellungsdatum 8. Jänner 2007 und Datum 3. Jänner 2007 über den Kauf einer ... Infrarot-Tiefenwärmekabine (Kaufpreis: EUR 6.140,00) mit folgendem Rechnungsinhalt:

„€ 6.000,00 bar 2. oder 3. KW 2007, bei Zahlungsverzug sind 13% Verzugszinsen vereinbart, Anschlusskabel mit Stecker 5m Länge“

Pos	Menge	Artikel	Bezeichnung	Einzelpreis	Rabatt	Gesamtpreis
-----	-------	---------	-------------	-------------	--------	-------------

Positionen aus Lieferschein Nr. L630120 vom 21.12.2006

Positionen aus Auftrag Nr. A620054 vom 21.10.2006

	1 Stk.	0.....	Produktname1 Rotlicht Infrarot-Tiefenwärmekabine	7.190,00	14,604%	6.140,00
	1 Stk.	0.....	Wellnessliege Produktname2	395,00	100,000%	

Anzahlung € 140,00 dankend erhalten

	6,lfm.	0.....	Silikonkabel 3 x 1,5 ² per lfm.	4,95	100,000%	
--	--------	--------	--	------	----------	--

Gewährleistungsverlängerung auf 3 Jahre aufgrund Montage ...

Auf die verwendeten X Infrarot Vollspektrum – Lampen wird laut Hersteller2 eine Garantie von 5000 Betriebsstunden gewährt.

Gesamtbetrag: 6.140,00 EUR

davon 20 % MwSt: 1.023,33 EUR

Endbetrag: 6.140,00 EUR"

- **1.3.2.** Auszug aus der Montage-, Betriebs- und Bedienungsanleitung der ... Infrarot-Tiefenwärmekabine:

Wärmetherapie mit Infrarotbestrahlung: ... Infrarot unterscheidet sich vom sichtbaren Licht nur durch größere Wellenlänge. So dringt es tief in die Haut und die darunter liegenden Gewebe und erwärmt diese. Die dabei nahezu augenblicklich auftretende örtliche Blutfüllung (Hyperämie) setzt vor allem einmal die krankhaft gesteigerte Empfindlichkeit der Nerven herab und lindert so Juckreiz und Schmerz. Noch wichtiger aber ist, dass das heranströmende Blut körpereigene Abwehrstoffe heranführt und alle schädlichen Stoffe wie z.B. Stoffwechselschlacken wegschwemmt. Die bestrahlten Haut- und Körperstellen werden "von innen gereinigt".

Anwendung:

1) Therapeutische Anwendung: Die ... Infrarot Kurzwellenstrahler geben jene Wärmestrahlung ab, die tief in die Haut eindringt, Blutgefäße erweitert und die Blutzirkulation aktiviert. Durch die Gefäßerweiterung der Haut, findet eine stärkere Durchblutung statt. Damit werden ein beschleunigter Abbau von Stoffwechselschlacken und die Mobilisation von Antigenen im Körper ermöglicht. Hieraus resultiert eine Linderung der Schmerzen bei Krankheitsscheinungen wie z.B. Rheuma, Muskelschmerzen, Gicht, Hoxenschuss, Gesichtsneuralgien, Ischias, grippalen Infekten, Stimmhöhlen- und Bronchialkatarrh, Hals- und Mittelohrentzündungen, Abschürfungen, Schnitt- und Risswunden, frische Narben, sonstige kleine Verletzungen, Quetschungen, Verstauchungen, Zerrungen, Prellungen, Blutergüsse, usw. Die aufgenommene Wärme wird über den Blutkreislauf im Körper verteilt und kann somit ihre heilende Wirkung auslösen.

2) Kosmetische Anwendung: Nach der Gesichtsreinigung und anschließender Einwirkung der Infrarotstrahlung öffnen sich die Hautporen. Dies ermöglicht eine tiefe Reinigung der Haut. Hautpflegemittel und andere kosmetische Produkte werden schneller von der Haut aufgenommen und erreichen somit eine bessere Wirkung. Durch diese Wirkung trägt die Infrarotstrahlung dazu bei, die Haut sanft, rein, weich und geschmeidig zu erhalten.

3) Entspannen: Die Infrarotstrahlung bewirkt durch ihre wohltuende Wärme eine tiefe Entspannung im menschlichen Körper.

- **1.3.3.** Am 15. September 2011 vom Krankenhaus1 erstellter Befund über eine Nachkontrolle. Empfohlen wird die Zuweisung zu einer physikalischen Therapie.
- **1.3.4.** Am 12. August 2011 vom Krankenhaus1 erstellter Entlassungsbefund über den stationären Aufenthalt vom 8. August 2011 bis 14. August 2011. Empfohlen werden tägliche kleinere Spaziergänge und heiße Dusch- oder Wannenbäder. Abgesehen von den

hausinternen Anleitungen sollte von zusätzlichen physiotherapeutischen Maßnahmen bis zur Nachkontrolle (15. September 2011) abgesehen werden.

- **1.3.5.** Vorläufiger Arztbericht vom 14. November 2011 über das Ergebnis der im Kurhaus1 durchgeführten Rehabilitationsmaßnahme. Dem Bw. wird regelmäßige körperliche Bewegung und die Fortsetzung der hier erlernten therapeutischen Maßnahmen (die in diesem Bericht nicht angeführt werden) empfohlen.

2. Internet-Recherchen:

2.1. Aus der W – Website (Stand: 23. August 2012):

*... **Nutzen und Anwendungsbereiche:** Infrarotkabinen sind unterschiedlich große Kabinen mit Infrarotstrahlern und einem Belüftungssystem. Sie dienen dem Wohlbefinden und der Entspannung, haben aber auch ganz wichtige therapeutische Effekte.*

***Die Vorteile der Infrarotkabinen sind im Detail:** Effekte Konzentration der Wärme dort wo sie gebraucht wird; Lösung von Verspannungen; wohltuende Tiefenwirkung ohne Überhitzung der Oberhaut; Linderung bei Ischiasschmerzen; der Körper schwitzt von innen nach außen und nicht als Abwehrreaktion auf überhitzte Außenmedien wie Luft oder Dampf; positive Wirkung bei Arthritis, Rheuma und Weichteilrheuma; trotz geringerer Temperatur erheblich höheres Schweißvolumen als in herkömmlichen Saunen; Förderung der Durchblutung; Revitalisierung und Stressabbau; Linderung der Akne; Entschlackung und Gewichtsabnahme; Senkung des Cholesterinwertes; Hilfe bei Blutdruckstörungen.*

***Medizinische Information zur Heilwirkung:** Positive Einwirkung auf Herz und Gefäßerkrankungen, Linderung bei Atemwegserkrankungen, Linderung bei rheumatischen Beschwerden, hilft bei Verspannungen, positive Einflüsse auf das Muskelsystem, Förderung der Durchblutung, Förderung des Stoffwechsels, verbesserte Versorgung mit Nährstoffen und Sauerstoff, Linderung bei Nasennebenhöhlenentzündungen, Schmerzlinderung, Revitalisierung und Stressabbau, Bluthochdruck, erhöhter Kalorienverbrauch (Fettzellenabbau), Entschlackung und Entgiftung, Aktivierung des Immunsystems, schützt vor UV-Schäden, Vorbehandlung bei Massagen, Hilfe bei Ohrenschmerzen, Hilfe bei Kopfschmerzen, Hilfe bei Erkältungskrankheiten, Hilfe bei Hauterkrankungen, tiefenwirksames Infrarot A-Licht gegen Warzen.*

***Infrarot-Tiefenwärmekabinen:** Keine Medikamente. Keine Arztbesuche. Und trotzdem: keine Schmerzen. Mit Infrarot-Tiefenwärmekabinen von ... lindern Sie auf natürliche Weise Schmerzen. Verbessern Sie Ihren Stoffwechsel und aktivieren Sie Ihre*

Abwehrkräfte im Körper. Wohlfühlen mit allen Sinnen, mit Ihrer eigenen Wellnessoase zu Hause. Alle Kabinen werden mit ... Rotlicht-Tiefenwärmestrahler ausgestattet. Alle Produkte sind nachweislich gesundheitsfördernd. Auch in diesem Punkt stellen uns unabhängige Institutionen und Fachärzte beste Beurteilungen aus. Vor allem unsere Rotlichtstrahler gehören zu den modernsten und ausgereiftesten Strahlern am Markt. Unsere Saunen und Infrarotkabinen sind technisch auf dem neuesten Stand und entsprechen allen Qualitätsanforderungen die unabhängige Prüfkommissionen an Sport- und Wellnessartikel stellen. Unsere Infrarotkabinen werden in Eigenproduktion von unseren Handwerksmeistern entworfen und gebaut. Da wir keine vorgefertigten Massenwaren, sondern Produkte auf höchstem handwerklichen Niveau verkaufen, haben Sie natürlich auch die Möglichkeit, die Maße Ihrer Infrarotkabine frei zu wählen. ... Sie können zwischen verschiedensten Ausfertigungen wählen: von der einfachen Ein-Personen-Kabine mit günstigen Strahlern bis zur luxuriösen Eckliegekabine mit zahlreichen Extras, die keine Wünsche mehr offen lässt. ...

2.2. Produktinformation der W über den Hersteller2 – X – Vollspektrumstrahler:

Die Sonne als Vorbild – *In enger Zusammenarbeit mit Wissenschaftlern entwickelte Hersteller2 eigens für Wellnessanwendungen in Infrarot Wärmekabinen die Hersteller2 X Vollspektrumstrahler. Sie erzeugen nicht nur lang- oder mittelwellige Infrarotstrahlung, sondern decken das gesamte Infrarotspektrum ab. Damit sind die Hersteller2 X Strahler der IR-Strahlung, die die Sonne auf die Erdoberfläche strahlt, sehr ähnlich. Das Infrarotspektrum der Hersteller2 X Strahler ist speziell auf die Eigenschaften der menschlichen Haut abgestimmt. Sie kombinieren eine tiefe Wärmeeindringung durch kurzwellige IR-A Strahlung mit dem ultimativen Hautschutz längerer Wellenlängen (IR-C und IR-B Strahlung).*

Wohltuende Tiefenwärme – *Die Hersteller2 X Vollspektrumstrahler erwärmen nicht nur die Hautoberfläche, sondern können auch tiefere Hautschichten (bis 5 mm) erreichen. Dadurch erleben Sie innerhalb kürzester Zeit eine diffuse und angenehme Erwärmung Ihres Körpers. ...*

2.3. Auf ihrer Website betreibt die W einen Webshop, der sich noch im Aufbau befindet. Eine mit der Infrarot-Tiefenwärmekabine des Bw. vergleichbare Infrarot-Tiefenwärmekabine wird derzeit nicht online angeboten (Internetsuche; 26. November 2012).

Über die Berufung wurde erwogen:

Von der Anfechtungserklärung ausgehend ist strittig, ob der Bw. 2007 durch Ausgaben für eine Infrarot-Tiefenwärmekabine iHv EUR 6.140,00 im Sinne des § 34 Abs 1 EStG 1988 idgF außergewöhnlich belastet wurde.

Entscheidungsgrundlage ist die mit 3. Jänner 2007 datierte und am 8. Jänner 2007 ausgestellte Rechnung für eine Infrarot-Tiefenwärmekabine, aus deren Rechnungsinhalt u.a. hervor geht, dass der Bw. eine Anzahlung iHv EUR 140,00 bereits gezahlt hatte und EUR 6.000,00 bar in der 2. oder 3. Kalenderwoche 2007 zu zahlen hat.

Von diesem Rechnungsinhalt ausgehend ist über den Streitpunkt festzustellen und wie folgt zu entscheiden:

I. ... über die Anzahlung iHv EUR 140,00:

Da der Verkäufer der Infrarot-Tiefenwärmekabine nach der mit 3. Jänner 2007 datierten und am 8. Jänner 2007 ausgestellten Rechnung bereits EUR 140,00 als Anzahlung erhalten hatte, war als erwiesen anzusehen und festzustellen, dass diese Anzahlung 2006 erfolgte. Aus der Berufung war festzustellen, dass 2006 nicht das Streitjahr des ggstl. Berufungsverfahrens ist.

Gemäß § 260 BAO idgF entscheidet der Unabhängige Finanzsenat über Berufungen, die u.a. die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide enthalten müssen (§ 250 BAO idgF): Da der Bw. mit seiner Berufung den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 angefochten hat, darf der Unabhängige Finanzsenat nur über den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entscheiden.

Nach geltender Rechtslage sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet wurden (§ 19 Abs 2 EStG 1988 idgF): Da die Anzahlung 2006 gezahlt wurde, war sie keine 2007 geleistete Ausgabe und das Berufungsbegehren, EUR 140,00 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, war schon aus diesem Grunde abzuweisen.

II. ... über die Zahlung iHv EUR 6.000,00:

Nach der aus der Rechnung sich ergebenden Sachlage hat der Bw. in der 2. oder 3. Kalenderwoche 2007 EUR 6.000,00 an den Hersteller der Infrarot-Tiefenwärmekabine gezahlt. Aus der Berufung war festzustellen, dass 2007 das Streitjahr des ggstl. Berufungsverfahrens ist. Da der Unabhängige Finanzsenat über den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 zu entscheiden hat, stellte sich die Rechtsfrage, ob der Bw. 2007 durch Ausgaben für eine Infrarot-Tiefenwärmekabine iHv EUR 6.000,00 im Sinne des § 34 Abs 1 EStG 1988 idgF außergewöhnlich belastet wurde.

Der Antwort auf diese Rechtsfrage waren **erstens** der Inhalt der mit 3. Jänner 2007 datierten und am 8. Jänner 2007 ausgestellten Rechnung und damit die Sachlage zugrunde zu legen, dass der Bw. eine Produktnamene1 Infrarot-Tiefenwärmekabine erworben hat, die mit X Infrarot Vollspektrum – Lampen und einer Wellnessliege ausgestattet war und **zweitens** folgende, nicht strittige, Sachlage:

- Der Bw. hatte eine Bandscheibenoperation, jeweils eine Operation der linken und rechten Hand wegen Karpaltunnelsyndrom sowie sieben Operationen am linken Knie und hat eine Lebensmittelallergie auf Eiweiß (kein Fleisch, kein Fisch, keine Milch und keine Milchprodukte) sowie sehr hohe Leberwerte. Die vorgelegten Befunde stammen aus den Jahren 2009 und 2011. Der vorläufige Arztbericht und der Entlassungsbefund wurden 2011 verfasst.
- Der Erwerb einer Infrarot-Tiefenwärmekabine wurde dem Bw. von einem Orthopäden wegen der langen Wartezeiten zwischen Operationen und Rehabilitationsmaßnahmen empfohlen.
- Die vom Bw. erworbene Infrarot-Tiefenwärmekabine ist eine – Zitat/Hersteller – „*Wellnessoase*“, die sich für therapeutische und kosmetische Behandlungen und zum „*Entspannen*“ eignet.
- Der Aufenthalt in der Infrarot-Tiefenwärmekabine soll positiv auf Herz und Gefäßerkrankungen einwirken, soll Atemwegserkrankungen und rheumatischen Beschwerden lindern, soll das Muskelsystem positiv beeinflussen, soll Durchblutung und Stoffwechsel fördern, soll eine verbesserte Versorgung mit Nährstoffen und Sauerstoff bewirken, soll Nasennebenhöhlenentzündungen und Schmerzen lindern, soll revitalisieren und Stress abbauen, soll den Blutdruck senken, soll einen erhöhten und dadurch fettzellenabbauenden Kalorienverbrauch bewirken, soll entschlacken und entgiften, soll das Immunsystem aktivieren und vor UV-Schäden schützen, soll sich zur Vorbehandlung bei Massagen eignen, soll bei Verspannungen, Ohren- und Kopfschmerzen, Erkältungs-krankheiten und Hauterkrankungen helfen und soll über ein tiefenwirksam gegen Warzen wirkendes Infrarot A-Licht verfügen.

Auf den Streitpunkt „*außergewöhnliche Belastung*“ bezogen war folgende Rechtslage anzuwenden:

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 idgF sind bei Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein und muss folgende Voraussetzungen erfüllen: Erstens muss sie

außergewöhnlich sein (Abs 2 leg.cit), zweitens muss sie zwangsläufig erwachsen (Abs 3 leg.cit) und drittens muss sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs 4 leg.cit).

Außergewöhnlichen Belastungen sind nur dann steuerlich zu berücksichtigen, wenn die in § 34 EStG 1988 idgF genannten Voraussetzungen kumulativ vorliegen.

Ob die in § 34 EStG 1988 idgF genannten Voraussetzungen kumulativ vorliegen oder nicht, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfrage, bei deren Beantwortung die Rechtslage anzuwenden war, dass:

... gemäß § 166 BAO idgF als Beweismittel alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist;

... gemäß § 167 Abs 2 BAO idgF die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Be-rücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht;

... nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zulässig ist, von mehreren Versionen die wahrscheinlichste als erwiesen anzunehmen, sodass ein Sachbeweis im naturwissenschaftlich-mathematischen Sinn nicht erforderlich ist (Ritz, BAO⁴, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate).

Beweisführungsregeln werden in der Bundesabgabenordnung nicht vorgeschrieben; idF ist aber bei der Beweiswürdigung zu beachten, dass Derjenige, der die abgabenrechtliche Begünstigung des § 34 EStG 1988 idgF in Anspruch nimmt, die außergewöhnlichen Belastung nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen hat, sodass ihn nach anerkannten Behauptungs- und Beweisregeln des idF anzuwendenden zivilgerichtlichen Verfahrensrechtes die Beweislast trifft (OGH 11.06.2008, 7Ob37/08d; Jakom/Baldauf EStG 2012, § 34 Rz 9 und die do. zit. Judikate).

In Berufung und Vorlageantrag brachte der Bw. im Wesentlichen vor, er habe die Infrarot-Tiefenwärmekabine für Gesundheitsbehandlungen verwendet. Der Orthopäde Arzt1 habe dem Bw. den Kauf einer Infrarot-Tiefenwärmekabine wegen der langen Wartezeiten zwischen Operationen und Rehabilitationsmaßnahmen empfohlen. Auch habe sich der Bw. eine nur für gesundheitliche Zwecke verwendbare Infrarot-Tiefenwärmekabine gekauft.

Mit diesem Berufungsvorbringen hat der Bw. nicht dargelegt, dass der Kauf der Infrarot-Tiefenwärmekabine im Sinne des § 34 Abs 1 EStG 1988 idgF außergewöhnlich belastend war:

- Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Ausgaben für Behandlungen außergewöhnlich und erwachsen zwangsläufig, wenn nachweislich eine Krankheit vorliegt und diese Behandlungen eine geeignete Maßnahme zur Linderung oder Heilung dieser Krankheit sind (Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34, Rz 90, Stichwort „*Krankheitskosten*“, und die do. zit. Judikate).

Nach eigenen Angaben hatte der Bw. eine Bandscheibenoperation, jeweils eine Operation der linken und rechten Hand wegen Karpeltunnelsyndrom und sieben Operationen am linken Knie und hat eine Lebensmittelallergie auf Eiweiß (kein Fleisch, kein Fisch, keine Milch und keine Milchprodukte) sowie sehr hohe Leberwerte. Von dieser Krankengeschichte ausgehend lagen zweifelsfrei behandlungsbedürftige gesundheitliche Beeinträchtigungen vor und dem Unabhängigen Finanzsenat stellte sich die (auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende) Sachfrage, ob diese gesundheitlichen Beeinträchtigungen im Streitjahr behandlungsbedürftig waren.

Zu diesem Beweisthema hat der Bw. Befunde, einen vorläufigen Arztbericht und einen Entlassungsbefund vorgelegt. Da die Befunde aus den Jahren 2009 und 2011 stammen und der vorläufige Arztbericht – wie der Entlassungsbefund – 2011 verfasst wurde, hat der idF beweispflichtige Bw. nicht nachgewiesen, welche mit Infrarotlicht behandelbare gesundheitliche Beeinträchtigungen im Streitjahr 2007 bestanden. Daher spricht diese Sach- und Beweislage iVm der anzuwendenden Rechtslage gegen eine 2007 durch Ausgaben für eine Infrarot-Tiefenwärmekabine bewirkte außergewöhnliche Belastung.

- Muss nachweislich eine Krankheit vorliegen und müssen Behandlungen eine geeignete Maßnahme zur Linderung oder Heilung dieser Krankheit sein, damit die Ausgaben für die Behandlungen außergewöhnlich sind und zwangsläufig erwachsen, sind Ausgaben für die Erhaltung der Gesundheit und solche zur Vorbeugung von Krankheiten nicht außergewöhnlich belastend.

Da der Bw. *Gesundheitsbehandlungen* in der Infrarot-Tiefenwärmekabine durchgeführt hat, sind die Ausgaben für die Infrarot-Tiefenwärmekabine keine Krankheitskosten und sind als solche nicht außergewöhnlich belastend.

- Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Ausgaben für Behandlungen außergewöhnlich und erwachsen zwangsläufig, wenn sie medizinisch indiziert sind (Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34, Rz 90, Stichwort „*Krankheitskosten*“, und die do. zit. Judikate).

Nach eigenen Angaben des Bw. wurde der Kauf einer Infrarot-Tiefenwärmekabine von einem Orthopäden empfohlen. Eine Empfehlung ist keine ärztliche Verschreibung. Deshalb

sind die Behandlungen mit Infrarotlicht nicht medizinisch indiziert. Die fehlende ärztliche Verschreibung spricht daher iVm der anzuwendenden Rechtslage gegen eine durch Ausgaben für eine Infrarot-Tiefenwärmekabine bewirkte außergewöhnliche Belastung.

- Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung sind nur vermögensmindernde Ausgaben – und damit Ausgaben, die einen endgültigen Verbrauch, Verschließ oder sonstigen Wertverzehr bewirken – außergewöhnlich belastend. Findet keine Vermögensminderung sondern eine Vermögensumschichtung statt, sind die Ausgaben nur dann außergewöhnlich belastend, wenn das erworbene Wirtschaftsgut keinen oder einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert hat (u.a. VwGH 29.07.2010, 2010/15/0003; VwGH 4.3.2009, 2008/15/0292; VwGH 22.10.1996, 92/14/0172).

Der Bw. hat eine Infrarot-Tiefenwärmekabine erworben. Ausgaben für den Erwerb einer Infrarot-Tiefenwärmekabine sind vermögensumschichtend, da der Bw. mit der Infrarot-Tiefenwärmekabine einen ihrem Kaufpreis entsprechenden Gegenwert erlangt hat.

Die Infrarot-Tiefenwärmekabine hätte keinen oder einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert, wenn ihre Ausstattung in einem Ausmaß auf die besonderen Bedürfnisse des Bw. abgestimmt wäre, dass sich die Infrarot-Tiefenwärmekabine ausschließlich für Behandlungen eignet, mit denen Krankheiten des Bw. geheilt oder beim Bw. auftretende postoperative Symptome gelindert werden.

Über die Anwendungsbereiche der Infrarot-Tiefenwärmekabine des Bw. ist festzustellen: Nach der Produktinformation ihres Herstellers werden mit den Aufenthalten in einer Infrarot-Tiefenwärmekabine auch Krankheitssymptome gelindert, die nicht operationsbedingt sind und postoperativ auftreten. Auf das breitgefächerte Anwendungsspektrum – beginnend mit den Wirkungen bei Herz- und Gefäßerkrankungen und endend mit Warzenbehandlungen – wird idZ hingewiesen. Auch sind die durch Aufenthalte in einer Infrarot-Tiefenwärmekabine stattfindenden kosmetischen Behandlungen schon deshalb keine operationsbedingten Behandlungen, da der Bw. nach seiner offen gelegten Krankengeschichte keine Schönheitsoperationen hatte. Insb. der Anwendungsbereich „kosmetische Behandlungen“ und die entspannende Wirkung der Aufenthalte in einer Infrarot-Tiefenwärmekabine sprechen dafür, dass es sich bei der Infrarot-Tiefenwärmekabine um ein marktgängiges, handelsübliches Produkt handelt, das auch deshalb erworben wird, weil sich die Aufenthalte in Infrarot-Tiefenwärmekabinen positiv auf das äußere Erscheinungsbild, auf das Wohlbefinden und auf die Gesundheit auswirken. Der Erwerb einer Infrarot-Tiefenwärmekabine stellt damit einen Nutzen auch für Personen dar, die nicht krank und nicht krankheitsbedingt behandlungsbedürftig sind.

- Es mag sein, dass der Bw. die Infrarot-Tiefenwärmekabine nicht als Wellnessoase sondern nur für gesundheitliche Zwecke verwendet hat. Ausgaben für gesundheitliche Zwecke sind – wie umseits ausgeführt – nicht außergewöhnlich belastend.

Davon abgesehen schließt der durch die Nutzungsgewohnheiten des Bw. eingeschränkte Anwendungsbereich nicht aus, dass andere Personen eine Infrarot-Tiefenwärmekabine selber Bauart und Ausstattung auch für andere Anwendungsbereiche einsetzen. Dass die vom Bw. erworbene Infrarot-Tiefenwärmekabine keinen oder nur einen sehr eingeschränkten Verkehrswert hat, war daher zweifelsfrei auszuschließen.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend sind die Ausgaben für Infrarot-Tiefenwärmekabinen nicht außergewöhnlich belastende, vermögensumschichtende Ausgaben für ein Wirtschaftsgut mit allgemeinem Verkehrswert.

Das Berufungsbegehren – die im Streitjahr getätigten Ausgaben für eine Infrarot-Tiefenwärmekabine als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen – war daher abzuweisen.

Wien, am 26. November 2012