



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Korneuburg, betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt unter anderem Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 machte er Kurkosten in Höhe von € 14.303,00 als außergewöhnliche Belastung geltend und legte umfangreiche Unterlagen dazu vor.

Mit Bescheid vom 10. November 2011 setzte das zuständige Finanzamt (FA) die Einkommensteuer fest, ohne die oben angeführten Kosten zu berücksichtigen:

„Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig ist UND eine andere Behandlung nicht oder kaum erfolgversprechend ist. Die Notwendigkeit ist im Vorfeld ärztlich zu diagnostizieren. Laut vorgelegtem Gutachten des Dr. R. vom 11. November 2009 wird ein Kuraufenthalt z. B. in Bad Gastein oder Allentsteig empfohlen. Eine spezielle Ayurveda-Kur in Sri Lanka wurde nicht erwähnt. Erst nach der Kur ausgestellte Gutachten sind irrelevant, weil nicht erhoben werden kann, ob nicht auch andere Kuren im Inland zum gleichen Erfolg verholfen hätten. Von der

BVA gab es keinen Ersatz. Es mangelt daher an der Zwangsläufigkeit. Die angeführten UFS-Entscheidungen in gleichgelagerten Fällen sind dem Antrag nicht dienlich, da hier stets die Kosten verwehrt wurden."

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht. Der Bw. legte zunächst dar, dass er seit 31. Dezember 1984 Gerichtsvorsteher sei und in dieser Funktion seit 1. April 2002 das Bezirksgericht U. leite. Bei ihm sei im Jahr 2000 u. a. Morbus Parkinson diagnostiziert worden. Die anspruchsvolle berufliche Tätigkeit, insbesondere als Familienrichter, sei aufgrund krankheitsbedingter Einschränkungen zunehmend beschwerlicher. Dessen ungeachtet sei es dem Bw. ein existentielles Anliegen, nicht frühzeitig zu resignieren, sondern solange wie möglich mit seiner Schaffenskraft der Republik Österreich dienlich zu sein. Vor diesem Hintergrund habe es, weil „austherapiert“ im Sinne der Schulmedizin, die Empfehlung gegeben, in alternativen Bahnen zu denken. Wie Internetrecherchen problemlos belegen, werden Ayurveda-Behandlungen nachhaltige Erfolge im Zusammenhang mit der Behandlung von Morbus Parkinson attestiert. Das sei auch der Grund dafür gewesen, an die Quelle dieser Medizin zu gehen, es nicht bei westlichen Adaptionen (vorwiegend aus dem Wellness-Bereich) bewenden zu lassen. Weil der Kuraufenthalt im Jahr 2010 so wertvoll war, sei im Jahr 2011 eine 4-wöchige nicht minder erfolgreiche Nachbehandlung erfolgt, die auf ärztlichen Ratschlag hin auch 2012 wiederholt werden soll. Seitens der BVA sei klargestellt worden, dass keine Kostenbeiträge geleistet werden.

Die vom FA vermissten, als unabdingbar notwendig beschriebenen Voraussetzungen lägen gegenständlich allesamt vor, doch stütze sich das FA fälschlicher- bzw. irrtümlicherweise – und in der Konsequenz leider zu einem aktenwidrigen Ergebnis führend – aus den vom Bw. vorgelegten ärztlichen Unterlagen nur auf das für die Bewilligung des hier nicht relevanten Kuraufenthaltes in Bad Gastein (vom 12. Jänner 2011 bis 2. Februar 2011) bedeutsam gewesene Gutachten des Dr. R. vom 11. November 2009 und übergehe dabei jenes vom 4. Mai 2010, welches den Kuraufenthalt in Sri Lanka ausdrücklich empfehle.

Zitat Dr. R. aus diesem dem FA ebenfalls vorgelegten und verfahrensgegenständlich ausschließlich bedeutsamen Gutachten: „Der Patient berichtet, dass er einen Kuraufenthalt in Sri Lanka plant zur Wiederherstellung bzw. Förderung seiner Beweglichkeit, um seinem sehr anstrengenden, fordernden Beruf weiterhin gerecht zu werden. Aus ärztlicher Sicht ist eine Heilung bei dieser an sich progredienten Erkrankung nicht möglich, aber eine deutliche Linderung der Krankheit, durch die in Aussicht genommene Kur durchaus zu erwarten, wenn diese Kur dort unter ärztlicher Aufsicht erfolgt und zumindest 5 bis 6 Wochen in Anspruch genommen werden."

Es werde damit medizinischerseits ex ante sowohl die konkrete Aufenthaltsdauer als auch der konkrete Aufenthaltsort schon vor dem Kuraufenthalt in Sri Lanka empfohlen. Zur Vervollständigung bzw. Evaluierung sei dann vom Bw. quasi als Fleißaufgabe auch noch im Sinne einer ex-post-Betrachtung das Gutachten des Internisten Dr. B. vom 7. Jänner 2011 in Vorlage gebracht worden, demzufolge es „mit vielen ayurvedischen Anwendungen und Erlernen gesundheitsförderlicher Maßnahmen, unter anderem vieler Yoga Übungen, dem Patienten jetzt deutlich besser gehe. Durch die dort durchgeführten und gelehrt, und nach Rückkehr auch beibehaltenen Maßnahmen sind die Beschwerden des Patienten deutlich zurückgegangen und seine Beweglichkeit ist erstaunlich gesteigert. Somit war der Aufenthalt in Sri Lanka medizinisch notwendig und übersteigt – besonders im Lichte des Erfolgs der Maßnahme, mangels eines entsprechenden Zentrums in Österreich, auch nicht das Maß des Notwendigen.“ Dr. B. bestätige auch, dass Morbus Parkinson und Morbus Bechterew mit hochgradiger Beweglichkeitseinschränkung und multiplen spondylogenen Beschwerden, durch die schulmedizinischen Bemühungen nicht ausreichend in den Griff zu bekommen gewesen seien.

Damit seien nicht nur bei einer an den Erfahrungen des täglichen Lebens orientierten Betrachtung die erforderlichen Nachweise für die Notwendigkeit, den Erfolg und die Nachhaltigkeit des Kuraufenthalts in Sri Lanka wohl zweifelsfrei erbracht, sondern sei zugleich auch den Anforderungen, welche vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur entwickelt worden seien, absolut Genüge getan.

Dieser Judikatur zufolge müssten nachfolgende, streng zu prüfende Voraussetzungen erfüllt sein, damit die Kosten einer Ayurvedakur in Sri Lanka (Behandlungs-, Aufenthalts- und Flugkosten), bei der es sich um eine alternativ medizinische Therapie handle, so wie eine schulmedizinische Maßnahme als außergewöhnliche Belastung steuerrechtlich anerkannt werden könnten.

Der Begriff „Kur“ erfordere ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (das in der Klinik von einem Ärzteteam praktiziert werde).

Die Aufwendungen für den „Kuraufenthalt“ müssten zwangsläufig erwachsen, weswegen die der Behandlung einer Krankheit (unmittelbar) dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein müsse, eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheine (erfüllt: siehe Arztbrief Dr. B. vom 7. Jänner 2011:....“Durch die schulmedizinischen Bemühungen nicht ausreichend in den Griff zu bekommen.....“).

Nachweis der Zwangsläufigkeit des Kuraufenthalts durch Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus welchem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise

und auch das Reiseziel ergeben (erfüllt: Arztbrief Dr. R. vom 4. Mai 2010). Alternativ: Bestätigung über den Erhalt von Zuschüssen zu den Kosten durch einen Sozialversicherungsträger.

Nachweis, dass die Reise ihrem Gesamtcharakter nach eine „Kurreise“ mit einer nachweislich kurmäßig geregelten Tages- und Freizeitgestaltung gewesen sei, nicht bloß ein Erholungsaufenthalt (erfüllt: Eidesstattliche Erklärung vom 3. Oktober 2011; Rechnung vom 13. Juli 2010; allenfalls noch vorzulegende Behandlungs-(Tages-)pläne).

Nachweis, dass aufgrund der umfangreichen Behandlungen praktisch keine Möglichkeiten für (andere) Freizeitaktivitäten gegeben gewesen seien (erfüllt: Eidesstattliche Erklärung vom 3. Oktober 2011; Rechnung vom 13. Juli 2010; allenfalls noch vorzulegende Behandlungs-(Tages-)pläne).

Es müsse also die der Behandlung der Krankheit (unmittelbar) dienende Reise, deren Notwendigkeit durch ein vor Kurantritt ausgestelltes ärztliches Zeugnis, das auch die Dauer der Reise und das Reiseziel zu enthalten habe, zu belegen sei, zur Heilung und Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein, wobei eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheinen dürfe und müssten überdies die Behandlungen unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgen, müsse der Tagesablauf kurmäßig geregelt sein.

Nicht hinreichend wäre, wenn die Ayurvedakur eine der Erhaltung und Förderung der Gesundheit dienende präventive Therapie wäre.

Dem FA seien in diesem Zusammenhang einerseits die Tagespläne betreffend die Behandlungsmaßnahmen vorgelegt worden, welche lückenlos darstellen, dass an sieben Tagen pro Woche, mithin einschließlich Samstag und Sonntag (anders als in österreichischen Kurhäusern) Therapien durchgeführt worden seien; weiters die Rechnung vom 13. Juli 2010, aus der sich die Zahl der Behandlungen mit 247 (!) ergebe, was durchschnittlich 6,02 Behandlungen täglich bedeute. Vorgelegt worden sei auch die eidesstattliche Erklärung, dass vom Bw. keine wie immer gearteten (Freizeit-)Aktivitäten außerhalb der Klinik verfolgt worden seien, er die Klinik während des 6-wöchigen Aufenthalts, der ausschließlich Krankheitsbehandlungszwecken diene und keine touristischen Aktivitäten beinhaltet habe, nicht verlassen habe.

Wenn das FA abschließend darauf verweise, dass die angeführten UFS-Entscheidungen dem Antrag nicht dienlich seien, mißinterpretiere das FA zudem den Grund der Vorlage derselben, nämlich, dass in diesen UFS-Entscheidungen in ausführlichster Art und Weise die Kriterien dargetan würden, welche aus Sicht des Verwaltungsgerichtshofes allesamt erfüllt sein

müssten, um Ansprüche wie die des Bw. zu rechtfertigen. Nur diesem Zweck dienten die dem Antrag beigelegten UFS-Entscheidungen.

Anhänge:

1. Brief Dr. Erich R., Facharzt für Neurologie und Psychiatrie, vom 4. Mai 2010:

*„....Der Patient berichtet, dass seine Krankheit insgesamt leicht zunehme, dass er besonders unter dem Zittern des linken Armes leide, welches sich wieder verstärkt hat. Der Rigor ist weiterhin eher gering allerdings im Laufe der letzten 10 Jahre doch auch progredient. Vom Gangbild her ist eine Beeinträchtigung vorhanden, insbesondere im Zusammenhang mit einer Kleinschrittigkeit und bei Wendungen braucht es mehrere kleine Schritte. Bei der neurologischen Untersuchung ist das Bewusstsein klar, die Orientierung vollständig, Sprache unauffällig, Opto- und Pupillenmotorik normal, Zunge wird gerade vorgestreckt, Gaumensegel seitengleich gehoben, kein Meningismus. Rigor der linken OE, hier deutlicher Ruhetremor, etwas weniger auch im linken Bein, Hypodiadochokinese auffällig, Gangbild leicht vornüber gebeugt.....
Diagnostisch handelt es sich um einen Morbus Parkinson vom Tremordominanztyp.
Empfehle als weitere Medikation Sifrol 0,75 mg 3 x 1, Azilect 1 mg 1-0-0, Stalevo 100/25/200 3 x 1. Der Patient berichtet, dass er einen Kuraufenthalt in Sri Lanka plant zur Wiederherstellung bzw. Förderung seiner Beweglichkeit, um seinem sehr anstrengenden, fordernden Beruf weiterhin gerecht zu werden. Aus ärztlicher Sicht ist eine Heilung bei dieser an sich progredienten Erkrankung nicht möglich, aber eine deutliche Linderung der Krankheit durch die in Aussicht genommene Kur durchaus zu erwarten, wenn diese Kur dort unter ärztlicher Aufsicht erfolgt und zumindest 5 – 6 Wochen in Anspruch genommen wird.“*

2. Brief Dr. Bruno B., Facharzt für Innere Medizin, an den Chefärztlichen Dienst der BVA vom 7. Jänner 2011:

*„Der bei ihnen versicherte Patient leidet unter einem Morbus Parkinson und einer Morbus Bechterew mit hochgradiger Beweglichkeitseinschränkung und multiplen spondylogenen Beschwerden.
Diese sind durch die schulmedizinischen Bemühungen nicht ausreichend in den Griff zu bekommen.
Aus diesem Grund war der Patient bei der Erfüllung seiner anspruchsvollen Aufgaben einem äußerst hohen Leistungsdruck ausgesetzt.
Infolgedessen war die Suche nach alternativen Möglichkeiten für den bei Ihnen versicherten Patienten notwendig, da er befürchten musste, durch die permanenten Beschwerden in der Ausübung seines Berufs behindert zu werden.
Nach einer sechs Wochen dauernden Kur in Sri Lanka mit vielen ayurvedischen Anwendungen und Erlernen gesundheitsförderlicher Maßnahmen, u. a. vieler Yoga Übungen, geht es dem Patienten deutlich besser.
Durch die dort durchgeführten und gelehrt, und nach der Rückkehr auch beibehaltenen, Maßnahmen sind die Beschwerden des Patienten deutlich zurückgegangen und seine Beweglichkeit ist jetzt erstaunlich gesteigert.
Somit war der Aufenthalt in Sri Lanka medizinisch notwendig und übersteigt – besonders im Lichte des Erfolgs der Maßnahme – mangels eines entsprechenden Zentrums in Österreich auch nicht das Maß des Notwendigen.
Deshalb ersuche ich um Kostenübernahme der Therapie in Sri Lanka entsprechend den beigelegten Unterlagen des Patienten.“*

3. Eidesstattliche Erklärung:

„Der gefertigte Bw. erklärt hiermit an Eides statt, dass er während seines Kuraufenthaltes in Sri Lanka im Jahre 2010 keinen wie immer gearteten (Freizeit-)Aktivitäten außerhalb der Klinik nachgegangen ist, nicht einmal an irgendeiner Besichtigung teilgenommen, vielmehr die Klinik während seines sechswöchigen Aufenthalts, der ausschließlich Krankheitsbehandlungszwecken diente, nicht verlassen hat.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist ob die Aufwendungen für eine Ayurvedakur auf Sri Lanka als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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 Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 leg. cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 leg. cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 4 leg. cit. 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 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%.

Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, sind außergewöhnlich. Sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig und zwar ohne Rücksicht auf die Art oder Ursache der Erkrankung.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 22. April 2009, 2007/15/0022 und vom 24. September 2008, 2006/15/0120) führt nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur-)Aufenthalt zu einer außergewöhnlichen Belastung iSd § 34 EStG 1988. Da generell ein Erholungsurlaub der Gesundheit zuträglich ist, erweist sich eine Abgrenzung der für die Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft förderlichen Erholungsreisen von den aus medizinischer Sicht notwendigen Reisen im engeren Sinn als erforderlich. Eine Reise im letztgenannten Sinn könne nach der

Rechtsprechung nur angenommen werden, wenn die Reise nach ihrem Gesamtcharakter eine Kurreise, insbesondere mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, darstelle und damit sichergestellt sei, dass nicht bloß eine Erholungsreise vorliege, welche zwar ebenfalls der Gesundheit förderlich sei, aber nicht zu zwangsläufigen und außergewöhnlichen Aufwendungen iSd § 34 EStG 1988 führe (vgl. VwGH vom 22. Februar 2001, 98/15/0123).

Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist. Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes ist die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Zeugnis kann es gleich gehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss (vgl. VwGH vom 24. September 2008, 2006/15/0120).

Der Bw. vertritt die Auffassung, dass er durch die Vorlage des Arztbriefes – eines Facharztes für Neurologie und Psychiatrie – vom 4. Mai 2010, den Nachweis für die Zwangsläufigkeit der Ayurvedakur erbracht habe, da sich aus diesem sowohl die Notwendigkeit als auch die Dauer und auch das Ziel der Reise ergeben. Auch aus dem weiters vorgelegten Schreiben eines Facharztes für Innere Medizin vom 7. Jänner 2011 gehe hervor, dass die Erkrankung des Bw. *durch die schulmedizinischen Bemühungen nicht ausreichend in den Griff zu bekommen sei* und es ihm nach Absolvierung der Ayurvedakur deutlich besser gehe: *Durch die dort durchgeführten und gelehrten, und nach der Rückkehr auch beibehaltenen, Maßnahmen sind die Beschwerden des Patienten deutlich zurückgegangen und seine Beweglichkeit ist jetzt erstaunlich gesteigert.*

Somit war der Aufenthalt in Sri Lanka medizinisch notwendig und übersteigt – besonders im Lichte des Erfolgs der Maßnahme – mangels eines entsprechenden Zentrums in Österreich auch nicht das Maß des Notwendigen."

Der Bw. vertritt weiters die Auffassung, dass aus den vorgelegten Unterlagen, insbesondere der eidesstattigen Erklärung vom 3. Oktober 2011 und der Rechnung vom 13. Juli 2010, hervorgehe, dass die Kur ausschließlich unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung ausgeführt worden sei und er an keinerlei Freizeitaktivitäten teilgenommen habe.

Der Bw. hat folgende Rechnung der *Lotus-Villa, Ayurveda-Lanka-Hospital Ltd*, vorgelegt:

....

Rechnung vom 13.07.2010

Bw. geboren am ...erhielt in der Zeit vom 02.06.2010 bis 12.07.2010 aufgrund der Diagnose:

Morbus Parkinson folgende Behandlungen: 12 x Arztkonsultation mit Diagnose, 13 x Kopfmassage, 20 x Stirnölguss, 7 x Kopfbehandlung, 24 x Synchronmassage von zwei Masseuren, 5 x Ganzkörperölguss, 32 x Thermomassage von zwei Masseuren, 6 x Dampfbad mit warmen Kräuterdampf, 11 x Kräuter Sauna, 15 x Inhalation (Kräuterdampf), 12 x Gesichtsmassage, 38 x Spezialmassage, 12 x Kräuterbeutel Massage, 1 x Blütenbad, 39 x Ayurvedische Fussmassage.

Anzahl der Behandlungen: 247 – Behandlungen pro Tag: 6,02

Der Gesamtbetrag in Höhe von 7221,00 Euro wurde in die Rechnung gestellt.

Eine diesbezüglich seitens des UFS durchgeführte Internetrecherche (http://www.ayurveda-reisen.de/ayurveda_deutsch/kontakt/katalog/lotusvilla.pdf) hat Folgendes ergeben:



Alle Angaben verstehen sich vorbehaltlich Änderungen, Stand 2007. Durch Änderungen, die hotelseitig vorgenommen werden, kann es

Impressionen

- Die Lotus Villa gilt seit nunmehr 16 Jahren als Vorreiter unter den Ayurveda-Resorts auf Sri Lanka. Etwa 3 Autostunden vom internationalen Flughafen entfernt, bietet die Lotus Villa an einem 10 Kilometer breiten Sandstrand in einem prächtigen Palmenhain ideale Voraussetzungen für eine Ayurveda-Kur. Die Lotus Villa hat sich unter der Leitung eines österreichischsinghalesischen Ehepaares auf medizinischen Tourismus spezialisiert und

hier werden im wesentlichen Heilkuren angeboten. Von Wellness, die den Namen Ayurveda trägt, hält man hier nichts. Die Anlage ist vielmehr stolz darauf, sich ernsthaft mit bestehenden Erkrankungen auf naturheilkundlicher Basis auseinanderzusetzen und ist behindertengerecht ausgestattet.

Wohnen

- Es stehen 19 Wohneinheiten zur Verfügung, die über eine höchst unterschiedliche Lage verfügen. Reihencottages mit reinen Einzelzimmern befinden sich meeresgerichtet in direkter Strandlage, weitere Zimmer befinden sich im Garten mit Poolblick und verfügen jeweils über Doppelbetten respektive 2 einzelne Betten. Alle Zimmer sind komfortabel eingerichtet, verfügen über Ventilator und Dusche und einige sind rollstuhlgerecht mit verbreiterten Türen und verstellbaren Dusch- und Toiletteneinrichtungen ausgestattet.

Gesundheit

- Nach einer ausführlichen Eingangsuntersuchung wird ein Behandlungsplan im Rahmen von möglichen Präventiv- oder Heilmaßnahmen festgelegt. 2 Ärzte und 14 Therapeuten betreuen die Gäste der Lotus Villa. Unabhängig von der Aufenthaltsdauer werden durch intensive Analysen Krankheitsbilder festgestellt, die im Rahmen des bestehenden Aufenthaltszeitraumes mit größtmöglicher Effektivität behandelt werden. Es versteht sich dabei von selbst, dass die Nachvollziehbarkeit durch Gäste gewährleistet wird, um insbesondere die Ernährungsumstellung gemäß des Konstitutionstypes zu Hause beibehalten zu können. Da auch der Zeitplan Teil der Behandlungsstrategie ist, wird man zu den Behandlungen abgeholt. Die Ernährungsgrundlage der Kur wird durch separate »Bekochung« jedes einzelnen Gastes sichergestellt. Kurbegleitend wird Meditation und Yoga angeboten.

Freizeit

- Eine tropische Gartenanlage und ein großer Pool sorgen für eine entspannte Atmosphäre. Tourenwünsche werden gerne von der Rezeption entgegengenommen.

Wie weiters auf <http://www.lotus-villa.com/price-list/price-list-1/> ersichtlich, betragen die täglichen Kosten für den Aufenthalt je nach Unterbringung zwischen € 138,00 und € 187,00 (Stand Oktober 2011) und sind in diesen sämtliche Behandlungen und Konsultationen (*...in the price already included.....number of treatments unlimited...*) inkludiert.

Obzwar im gegenständlichen Fall nicht bezweifelt wird, dass der Bw. die von der Lotus Villa angebotene Ayurvedakur in Anspruch genommen hat, sind die dafür geltend gemachten Kosten von € 14.303,00 nicht nachvollziehbar. Neben den per Banküberweisung getätigten und mit Kontoauszug nachgewiesenen Zahlungen von € 7.052,00 (*....stay from 02/06/2010 –*

13/07/2010 booking by e-mail dated 03/04/2009 single seaside 41 days ..173,00 € per day..), von € 81,00 und € 120,00 (für Medizinnachlieferungen nach Österreich) sowie von € 624,37 für das Flugticket, hat der Bw. einen weiteren Betrag von € 7.221,00 geltend gemacht. Dieser Betrag wird zwar auf der Rechnung des *Ayurveda-Lanka-Hospital Ltd* vom 13. 7. 2010 ausgewiesen, es wurde diesbezüglich aber kein Zahlungsnachweis vorgelegt und widerspricht diese gesonderte Verrechnung den Angaben auf der oben angeführten Internetseite des Hotels Lotus-Villa, wonach alle Behandlungen im Tagespauschale inkludiert sind.

Die massiven gesundheitlichen Beeinträchtigungen des Bw. werden insbesondere auf Grund der beigebrachten Atteste als erwiesen angesehen. Ebenso wird nicht in Zweifel gezogen, dass die Ayurveda-Behandlungen in Sri Lanka einen positiven Einfluss auf den Allgemeinzustand des Bw. gehabt haben.

Dies lässt aber nicht automatisch den Schluss zu, dass die geltend gemachten Aufwendungen auch steuerlich abzugsfähig sind. Während beispielsweise Arzt- und Krankenhaushonorare sowie Aufwendungen für Medikamente und Heilbehelfe (Prothesen, Gehbehelfe etc.) generell als zwangsläufig erwachsen angesehen werden, werden im Zusammenhang mit Krankheiten stehende Reisen nur unter bestimmten Voraussetzungen als zwangsläufig betrachtet. Der Grund dafür ist darin zu sehen, dass sich gerade bei solchen Reisen die Abgrenzung zu der steuerlich unbeachtlichen privaten Sphäre schwierig gestaltet. Da der Allgemeinheit Kosten der privaten Lebensführung durch Anerkennung als außergewöhnliche Belastung und dadurch gegebener steuerlicher Wirksamkeit jedoch keinesfalls überbürdet werden sollen, wurden auf der Grundlage einer umfangreichen Rechtsprechung für abgabenrechtlich beachtliche ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich krankheitsbedingte Reisen strenge Vorgaben aufgestellt.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates geht aus der vorgelegten ärztlichen Bestätigung nicht hervor, dass die Ayurvedakur auf Sri Lanka zur Heilung oder Linderung der diagnostizierten Krankheiten notwendig ist, zumal in diesem Schreiben die Absolvierung einer solchen Kur lediglich empfohlen wird. Eine ärztliche Empfehlung ist jedoch keiner die Zwangsläufigkeit der Behandlung bescheinigenden ärztlichen Verordnung gleichzusetzen, sondern bloß ein allgemein gehaltenes Gutheißen derartiger Behandlungen, aus dem zwar die Vermutung abgeleitet werden kann, dass diese der gesundheitlichen Situation des Berufungswerbers zuträglich sind, eine zwangsläufig notwendige Maßnahme zur therapeutischen Behandlung der Krankheit wird jedoch damit nicht ausgedrückt. Diese müsste vielmehr in einer dezidierten ärztlichen Verordnung ihren Niederschlag finden.

Ebenso fehlt ein Nachweis, dass andere Behandlungen, die vor Ort durchgeführt werden könnten, nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheinen.

Laut der vom Bw. vorgelegten Rechnung des Hotels Lotus-Villa sind folgende Behandlungen ausgeführt worden: Gesichts-, Kopf-, Körper-, Spezial-, Synchron- und Fussmassagen, Stirnölgüsse, Kopfbehandlungen, Ganzkörperölgüsse, Dampfbäder, Sauna, Inhalationen usw. Aus dieser Aufstellung ist aber nicht erkennbar, welche medizinische Indikation den durchgeführten Behandlungen zugrunde liegt bzw. ob überhaupt eine Heilbehandlung vorliegt.

Während bei Behandlungen, die sich im Rahmen allgemein anerkannter medizinischer Methoden halten, häufig offenkundig ist, dass es sich um Heilbehandlungen handelt, ist bei Behandlungen, die mit Hilfe alternativer oder wissenschaftlich umstrittener oder (noch) nicht anerkannter Methoden durchgeführt werden, regelmäßig nicht erkennbar, ob lediglich eine vorbeugende, der Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens dienende Maßnahme oder eine Heilbehandlung vorliegt (vgl. UFS 24. 7. 2008, RV/0244-F/07, 9. 11. 2006, RV/0378-W/05).

Alternative Heilmethoden verfolgen meistens einen ganzheitsmedizinischen Ansatz. Die Beschwerden werden nicht losgelöst vom restlichen Menschen gesehen, sondern im Gesamtzusammenhang betrachtet. Der ganze Mensch wird in Diagnostik und Therapie miteinbezogen. Gerade bei psychosomatischen Erkrankungen, chronischen Leiden, Allergien oder vielen durch Wohlstand bedingten Leiden kann die Schulmedizin an ihre Grenzen geraten. Hier setzen alternative Heilmethoden wie beispielsweise Homöopathie, Akupunktur oder Osteopathie an und werden von den Patienten wegen ihrer schonenden Wirkung auf den Körper geschätzt.

Aufwendungen für alternative Behandlungsmethoden können zwar ebenfalls Krankheitskosten darstellen, dies gilt aber nur dann, wenn sie nach den Erkenntnissen und Erfahrungen der Heilkunde und nach den Grundsätzen eines gewissenhaften Arztes zur Heilung und Linderung der Krankheit angezeigt sind und vorgenommen werden (vgl. BFH vom 15. 03. 2007, III R 28/06, BFH/NV 2007, 1841; vom 21. 04. 2005, III R 45/03, BStBl. II 2005, 602 und vom 18. 6. 1997 III R 84/96, BStBl II 1997, 805).

Die im gegenständlichen Fall vorgelegte ärztliche Bescheinigung reicht nicht aus, um die unbedingte medizinische Notwendigkeit der Behandlung nachzuweisen, da weder zum Ausdruck kommt welche Therapien konkret verordnet werden bzw. warum die vom Bw. in Anspruch genommenen Behandlungen nur im Rahmen des Kuraufenthaltes auf Sri Lanka möglich gewesen sind.

Nach dem äußeren Erscheinungsbild kann die vom Bw. unternommene Reise jedenfalls nicht von Erholungs- bzw. Kuraufenthalt unterschieden werden, die nicht der Behandlung einer Krankheit, sondern der Vorbeugung und Erhaltung der Gesundheit bzw. der Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens dienen. Auch die Art der Behandlungen – Massagen, Bäder, Sauna sowie das Erlernen von Yogaübungen – erlauben keinen eindeutigen Rückschluss auf eine Heilbehandlung. Massagen, Bäder usw. werden regelmäßig auch bei Kuren verabreicht, die nicht medizinisch indiziert sind, sondern allgemein der Gesundheit dienen.

Als allgemein bekannt darf vorausgesetzt werden, dass es sich bei Ausgaben für derartige Behandlungen nach allgemeinem Verständnis um solche handelt, die ihrer Art nach nicht ausschließlich von Kranken, sondern in der Mehrzahl auch von Gesunden in der Absicht getätigt werden, ihre Gesundheit zu erhalten oder ihr Wohlbefinden zu steigern.

Was das Erlernen von Yogaübungen betrifft ist darauf hinzuweisen, dass allein der Umstand, dass eine bestimmte Sportausübung für einen Steuerpflichtigen infolge eines körperlichen Leidens besonders dringlich notwendig oder ratsam ist, um seine Beschwerden zu lindern oder einer Verschlimmerung seines Leidens vorzubeugen, die Ausübung dieses Sports nicht zu einer Heilbehandlung und die mit ihr verbundenen Kosten nicht zu außergewöhnlichen Belastungen macht. Insbesondere müsse in diesen Fällen sichergestellt sein, dass die durchgeführten Übungen unter Anleitung einer fachkundigen Person eindeutig die Bedeutung und Wirkung der therapeutischen Behandlung einer bestimmten Krankheit haben und die Wirkung der Sportausübung auf das Leiden geprüft werden könne (vgl. BFH vom 14. 8. 1997, III R 67/96).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. April 2012