

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit ihrem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 machte die Bw. unter anderem die Kosten für eine Ayurveda-Kur in Sri Lanka von € 4.906,99 (Anreise und Hotel € 3.209,00, Behandlungen € 1.500,00, Medikamente € 187,09, Arztkosten € 10,90) als außergewöhnliche Belastung geltend. In den Beilagen zur Erklärung fand sich neben Rechnungen ein Attest des Dr. E. C. (datiert mit 14. August 2002), in dem dieser bestätigt,

dass die Bw. seit 1999 seine Patientin sei. *"Es besteht eine Hoskimoto Thyseoditis mit einer Hypothyrose. Eine Dauerersatzmedikation ist erforderlich. Außerdem ist eine schwere Spondylopathie (Arthrose, Vertebrostenose) mit Discusprolaps C3/C4, C5/C6 sowie im unteren LWS Bereich L4/5, L5/S1 bekannt. Die Patientin braucht regelmäßig Physiotherapie und orthopädische sowie neurochirurgische Kontrollen. In diesem Zusammenhang ist die Regenerationskur (im Ayurveda Paragon) medizinisch indiziert und dringend zu empfehlen, da es zu einer deutlichen Linderung der Beschwerden und zur Reduzierung der schmerzlindernden Dauermedikation kommt."*

Mit Einkommensteuerbescheid vom 14. August 2003 erkannte das zuständige Finanzamt die genannten Aufwendungen nicht an und führte aus, dass Aufwendungen für eine Kurreise nur dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen seien, wenn die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt mit kürmäßiger gestalteter Tages- und Freizeitgestaltung und ärztlicher Kontrolle am Kurort sei und wenn sie zur Heilung oder Linderung einer Krankheit notwendig sei. Es dürfe sich nicht nur um einen Erholungsaufenthalt handeln, der der Gesundheit letztlich auch förderlich sei.

Dagegen wendete die Bw. ein, dass es sich bei der in Anspruch genommenen Kur um eine Intensiv Kur gehandelt habe, die sie aufgrund einer ärztlichen Empfehlung angetreten habe. In Österreich werde keine auf ihre Krankheiten abgestellte Kur angeboten, sodass sie aufgrund der zunehmenden Verschlechterung ihres Gesundheitszustandes eine Kur gezwungenermaßen antreten musste. Der dreiwöchige Aufenthalt verschaffe ihr viel Linderung ihrer Krankheit und stelle sicher, dass sie Krankenhausaufenthalte in Österreich vermeiden könne. Diese habe sie in der Vergangenheit mehrfach in Anspruch nehmen müssen, jedoch mit wesentlich geringerer Linderung als bei einer Ayurveda-Kur.

Die Kur werde von zugelassenen Ärzten begleitet und von medizinisch ausgebildetem Personal durchgeführt. Die Behandlungen und Medikamente werden von Ärzten speziell auf jeden Patienten individuell abgestimmt. All dies erfolge unter ärztlicher Aufsicht wobei auch ein ärztlicher Nachtdienst eingerichtet sei.

Vergleiche man die durchgeführten Anwendungen mit österreichischen Kuranstalten so könne sie folgende Unterschiede feststellen: In einem von der Krankenkasse bewilligten Kurheim sowie in einem Privatkurheim in Österreich habe sie maximal 3 bis 4 Anwendungen pro Tag von ca. 20 bis 30 Minuten pro Behandlung; dies seien maximal 2 Stunden pro Tag. Samstag, Sonntag und Feiertag fänden keine Anwendungen statt. Die Ayurveda-Kur werde 7 Tage in der Woche durchgeführt und wirke sehr intensiv bei chronischen Erkrankungen sowie auf

autoimmunbedingte Krankheiten die bei ihr sowohl durch die Hashimotothyreotitis sowie Artritis gegeben seien.

Medikamentös mache sie in Österreich die Kur weiter, da sie sich ausreichend Medikamente aus der Ayurvedamedizin aus Sri Lanka mitgenommen habe.

Weiters lege sie eine Bestätigung des deutschen Veranstalters bei, aus der hervorgehe, dass es sich bei dem Kuraufenthalt um eine vollwertige ärztlich kontrollierte Ayurvedatherapie handle.

Im beiliegenden Schreiben bestätigt der Reiseveranstalter "Vita Vision" die Teilnahme der Bw. am Ayurveda-Kuraufenthalt im Hotel Paragon, Sri Lanka:

*"Flug LT 720 München – Colombo am 18. 11. 02*

*22 Tage Kuraufenthalt mit Vollpension im Einzelzimmer  
unter medizinisch ärztlicher Kontrolle*

*Ayurvedakur mit halbtägigen Anwendungen*

*Flug LT 721 Colombo – München am 11. 12 02*

*Reisepreis Euro 3209,00"*

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

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

1. Sie muss außergewöhnlich sein.
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

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 25.4.2000, 2000/15/0139 und 22.2.2001, 98/15/0123) führt nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur-)Aufenthalt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Der Begriff "Kur" erfordere 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 und eine andere Behandlung nicht oder kaum erfolgversprechend ist. An den Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden.

Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit des Kuraufenthaltes ist die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, erforderlich. Einem ärztlichen Gutachten gleichzuhalten ist, wenn zu einem Kuraufenthalt von der gesetzlichen Sozialversicherung oder aufgrund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss.

Ein weiteres wesentliches Kriterium ist, dass die Reise ihrem Gesamtcharakter nach ein Kuraufenthalt (d. h. mit einer nachweislich geregelten Tages- und Freizeitgestaltung) und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt ist, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist (vgl. VwGH 22. 2. 2001, 98/15/0123).

Im gegenständlichen Fall ist der von der Bw. übermittelten Bestätigung des Hotels Paragon zu entnehmen, dass folgende Behandlungen durchgeführt wurden: Gesichts-, Kopf-, Körper-, Fuß-, Hals- und Schultermassagen, Kräutersaunen, Kräuterbäder, Mundspülungen, Energiedrinks, Abführtag, Kräuteranwendungen für den Körper etc. Als Beschwerden werden Bluthochdruck (*Hypertension*), Gelenkschmerzen (*Joint Pain*) und Übergewicht (*Overweight*) angeführt.

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 Methoden durchgeführt werden, regelmäßig nicht erkennbar, ob lediglich eine vorbeugende, der Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens dienende Maßnahme oder eine Heilbehandlung vorliegt.

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. BHF 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. Abgesehen davon, dass ihr kein Hinweis auf die Fachrichtung des Dr. E. C. zu entnehmen ist, konnte die angeführte Diagnose *"Hoskimoto Thyseoditis mit Hypothyrose"* im medizinischen Lexikon (Pschyrembel Klinisches Wörterbuch) nicht aufgefunden werden – gemeint ist offenbar Hashimoto-Thyreoiditis (Autoimmun-Erkrankung der Schilddrüse) und Hypothyreose (Verminderung der Schilddrüsenhormone). Auch kommt nicht zum Ausdruck welche Therapien verordnet werden bzw. warum die von der Bw. in Anspruch genommenen Behandlungen (Massagen etc.) nur im Rahmen des Kuraufenthaltes in Sri Lanka möglich gewesen sind.

Die Bw. hat weiters auch nicht nachgewiesen, dass ihre Tages- und Freizeitgestaltung kurmäßig gestaltet war. Der vorgelegten Bestätigung des Reiseveranstalters ist lediglich zu entnehmen, dass es sich um eine *"Ayurvedakur mit halbtägigen Anwendungen"* handelt hat.

Nach dem äußeren Erscheinungsbild kann die von der Bw. unternommene Reise jedenfalls nicht von Erholungs- bzw. Kuraufenthalten 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 – 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.

Aus den vorstehenden Gründen konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Wien, 2. Februar 2004