



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr.M., vom 28. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 14. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) reichte die Einkommensteuererklärung 2004 am 25. April 2005 elektronisch ein.

Mit Bescheid vom 16. Juni 2005 wurden der Besteuerung Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit zu Grunde gelegt. Als außergewöhnliche Belastung wurde an tatsächlichen Kosten aus eigener Behinderung ein Betrag iHv. 1.918,10 € ausgewiesen. Der Einkommensteuerbescheid erging erklärungsgemäß.

Mit Vorhalt vom 5. Dezember 2005 wurde die Bw. ersucht, Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen – soweit von ihr beantragt – durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Belege nachzuweisen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 12. Dezember 2005 sendete der steuerliche Vertreter der Bw. Kopien der angeforderten Belege an das Finanzamt.

Mit Bescheid vom 14. Dezember 2005 hob das Finanzamt den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2004 gemäß § 299 BAO mit der Begründung auf, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erwiesen habe. Gleichzeitig erließ das Finanzamt neuerlich einen

Einkommensteuerbescheid 2004 und reduzierte den Betrag an tatsächlichen Kosten aus eigener Behinderung auf eine Summe von 1.098,45 €. Als Begründung führte es an:

"Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnte nicht berücksichtigt werden, da sie einen Selbstbehalt iHv. 2.552,45 € nicht übersteigen."

"Die Aufwendungen betreffend Zahnarzt, Brille und Qi Gong Kurs stellen keine Kosten iSd § 34 Abs. 6 dar und waren daher als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen."

In der dagegen erhobenen Berufung führte der steuerliche Vertreter aus:

"Gem. § 34 Abs. 6 EStG können ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes Aufwendungen iSd § 35 EStG an Stelle der dort vorgesehenen Pauschbeträge geltend gemacht werden. Eine Kürzung ist im Gesetz nicht vorgesehen."

Gleichzeitig wurde die Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO beantragt.

Mit Vorhalt vom 13. Jänner 2006 ersuchte das Finanzamt um Vorlage einer detaillierten Aufstellung der tatsächlichen Kosten (Kennzahl 439) iHv. 1.918,10. Weiters sollte die Bw. einen Bezug zwischen den geltend gemachten Einzelbeträgen zur 60 %-igen Erwerbsminderung herstellen.

Mit Vorhaltsbeantwortung (Telefax vom 31. Jänner 2006) teilte der steuerliche Vertreter dem Finanzamt Folgendes mit:

"Die Belege wurden am 12.12.2005 eingeschrieben dem Finanzamt übermittelt."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab mit folgender Begründung:

"Da Sie trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht haben, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden als die Beweismittel vorlagen."

Mit Antrag vom 21. März 2006 auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der steuerliche Vertreter aus:

*"Mit obigem Schreiben wurde die Berufung vom 28.12.2005 gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 14.12.2005 mit dem Argument abgewiesen, dass trotz Aufforderung die benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden wären. Diese Aussage stimmt mit den Tatsachen nicht überein. Fest steht nämlich, dass am 12.12.2004 diese angeblich nicht vorgelegten Unterlagen mittels **eingeschriebenem** Brief übermittelt wurden. Darauf wurde am 31.1.2006 in einer per Telefax übersandten Notiz verwiesen. Abgesehen davon ist im konkreten Fall die Oberinstanz bereits in der selben Angelegenheit befasst, weshalb auch für 2004 der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wird."*

Dem Akteninhalt ist zu entnehmen, dass die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2005 als unbegründet abgewiesen wurde und laut Rückschein am 27.5.2005 an den steuerlichen

Vertreter der Bw. als Zustellungsbevollmächtigter zugestellt wurde. Ein Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2003 wurde nach der Aktenlage nicht gestellt.

Im Rahmen des Berufungsverfahrens vor dem UFS wurde dem steuerlichen Vertreter der Bw. der Bescheid des Landesinvalidenamtes vom 22. Juli 1992 sowie eine Aufstellung der Kosten, welche das FA laut Aktenlage aus den Kosten iSd. § 35 EStG ausgeschieden hatte, mit Telefax vom 3. Oktober 2006 übermittelt und erläuternd hinzugefügt:

"Wie mit Ihnen soeben telefonisch besprochen, darf ich Ihnen in der Beilage den Bescheid des Landesinvalidenamtes vom 22.7.1992 übermitteln.

Gleichzeitig übermitte ich Ihnen eine Aufstellung der Kosten (iHv. insgesamt 819,65 €), die das FA aus den Kosten iSd. § 35 EStG ausgeschieden hat.

Ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den durch den o.a. Bescheid des Landesinvalidenamtes bescheinigten Gesundheitsschädigungen an den Beinen bzw. Gelenken der Berufungswerberin und den Behandlungskosten iHv. 819,65 € ist m.E. nicht erkennbar (Vgl. auch Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Rz 9 zu § 35 und die dort zitierte Judikatur des VwGH; lt. Beilagen!). Um Stellungnahme wird höflich ersucht."

Folgende Kosten hatte das FA aus den Kosten iSd. § 35 EStG ausgeschieden:

Tatsächliche Krankheitskosten

			Re. vom	bezahlt am	Aktenseite				
Zahnarzt, Dr. S.		12,91	16.02.2004	2004	35	<i>Anm.: Differenz Re.-Betrag und Erstattung!</i>			
Zahnarzt, Dr. S.		9,04	08.12.2003	02.01.2004	41, 42				
Zahnarzt, Dr. S.		56,00	08.12.2003	02.01.2004	44				
Zwischensumme I (Zahnarztkosten)		77,95							
Brille, Sz.Optik		658,00	05.07.2004	29.06.2004	31, 43				
Qi-Gong II		83,70	unleserlich	2003??	19				
Zwischensumme II		741,70							
Zwischsumme I		77,95							
Zwischsumme II		741,70							
Summe gesamt:		819,65							

In einem Telefonat vom 6. November 2006 schränkte der steuerliche Vertreter der Bw. die Berufung auf den Betrag iHv. 83,70 € ein (Kosten für die Teilnahme an einem Qi Gong-Kurs) und erklärte sich mit der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung durch das FA gegebenenfalls einverstanden.

Dazu gab das FA bekannt, dass ein von der Volkshochschule angebotener, ganz allgemeiner Qi Gong-Kurs weder als Krankheitskosten iSd. § 34 EStG, noch als tatsächliche Kosten aufgrund der Behinderung der Bw. anzuerkennen seien.

Mit Vorhalt vom 8. November 2006 wurde dem steuerlichen Vertreter der Bw. der rechtliche Standpunkt des FA mitgeteilt und Folgendes ergänzt:

"Im Telefonat vom 6. November 2006 haben Sie bekannt gegeben, dass Sie die Ihnen mit Telefax vom 3. Oktober 2006 mitgeteilte Rechtsauffassung grundsätzlich als richtig anerkennen.

Wie bereits im Telefax vom 3. Oktober 2006 dargelegt, ist nach Ansicht des Referenten auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den durch den Bescheid des Landesinvalidenamtes bescheinigten Gesundheitsschädigungen an den Beinen bzw. Gelenken der Berufungswerberin und den Behandlungskosten iHv. 819,65 € nicht erkennbar. Dies gilt insbesondere auch für den darin enthaltenen, von der VHS angebotenen Qi-Gong-Kurs iHv. 83,70 €.

Zur Überprüfung der Voraussetzungen für eine allfällige Anerkennung werden Sie ersucht, binnen einer Frist von 14 Tagen folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen vorzulegen:

- 1) Ärztliche Bescheinigung darüber, dass die Teilnahme konkret an diesem Kurs medizinisch verordnet wurde und als medizinisch erforderliche Therapie speziell für die angeführten Gesundheitsschädigungen an den Beinen bzw. Gelenken der Bw. anzusehen ist.
- 2) Vorlage einer Beschreibung über Inhalt, Zielsetzungen und in Aussicht gestellten Nutzen des Kurses sowie Bekanntgabe der Zielgruppe (Teilnehmer).
- 3) Vorlage einer Zahlungsbestätigung (die im Akt befindliche Zahlungsbestätigung ist unleserlich)."

Daraufhin teilte der Vertreter der Bw. am 8. November 2006 telefonisch mit, dass eine Vorhaltsbeantwortung nicht erfolgen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 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:

- Sie muss außergewöhnlich sein,
- sie muss zwangsläufig erwachsen und
- sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Krankheitskosten erfüllen dem Grunde nach diese Voraussetzungen; allerdings ist in der Regel von diesen Kosten ein Selbstbehalt abzuziehen.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG steht dem Steuerpflichtigen jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen hat und weder er, noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung erhält.

§ 34 Abs. 6 leg. cit. in der Fassung des StruktAnpG 1996, BGBl. Nr. 201 und des AbgÄG 1997, BGBl. I Nr. 9/1998 bestimmt, dass gewisse Aufwendungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden können.

Dazu zählen u.a. Aufwendungen im Sinne des § 35 (wegen Körperbehinderung), die an Stelle der Pauschbeträge des § 35 Abs. 3 EStG geltend gemacht werden.

Bei einer Behinderung von 60% steht ein Pauschbetrag von jährlich 294,00 € zu.

Gemäß § 35 Abs. 5 EStG können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Soweit allerdings ein **ursächlicher Zusammenhang** zwischen den geltend gemachten tatsächlichen Kosten und der die Behinderung begründenden Krankheit nicht dargelegt wird, ist eine Berücksichtigung unter Außerachtlassung des Selbstbehalts ausgeschlossen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Rz 9 zu § 35 und die dort zitierte Judikatur des VwGH; insbesondere VwGH vom 18.5.1995, 93/15/0097).

Mit Bescheid des Landesinvalidenamtes für das Bundesland vom 22.7.1992 wurde eine Minderung der Erwerbsfähigkeit der Bw. unter anderem wegen Gesundheitsschäden an den Beinen bzw. Gelenken in Höhe von 60% festgestellt. Zur Einschätzung der Gesundheitsschädigungen wurde in diesem Bescheid ausgeführt, dass degenerative Wirbelsäulenveränderungen sowie Gesundheitsschäden an den Beinen bzw. Gelenken und Asthma bronchiale einen Grad der Behinderung im Ausmaß von 60 % ergeben.

Das FA versagte hinsichtlich eines Teils der als tatsächliche Kosten aus der eigenen Behinderung geltend gemachten Beträge (Kosten für den Zahnarzt iHv. 77,95 €, für Brillen iHv. 658 € und einen Qi-Gong Kurs iHv. 83,70 €; insgesamt 819,65 €) die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung iSd. § 35 EStG.

Über Vorhalt vom 3. Oktober 2006 hat der steuerliche Vertreter der Bw. die Berufung auf einen Teilbetrag iHv. 83,70 € (Beitrag für den Qi-Gong Kurs) eingeschränkt.

Dass Kosten für den Zahnarzt bzw. für Brillen mit der dargestellten gesundheitlichen Beeinträchtigung, welche Grundlage für die festgestellte Behinderung im Ausmaß von 60 % war, nicht in ursächlichem Zusammenhang stehen, ist evident und bedarf keiner näheren Begründung. Aus diesem Grund erfolgte auch die Einschränkung der Berufung durch den steuerlichen Vertreter der Bw.

Aber auch die Kosten für die Teilnahme am Qi-Gong Kurs iHv. 83,70 € stehen mit der Behinderung der Bw. in keinem ursächlichen Zusammenhang.

"Qi Gong ist die traditionelle chinesische Kunst (Gong=Gung) der Aktivierung der Lebensenergie (Qi=Tschi), die in China seit Jahrtausenden zur Erhaltung der Gesundheit und Selbstheilung eingesetzt wird. Hierbei werden langsame Bewegungen ausgeführt, welche den Kreislauf regulieren und Muskelverspannungen lösen. Ein Training für Körper, Geist und Seele, das die Energie (Qi) harmonisiert und zum Fließen bringt."

Qi Gong ist

*eine ganzheitliche Methode zur Gesundung, ebenso wie Akupunktur,
eine Methode zur Regulierung des Qi-Flusses (Fluß der Lebenskraft),
eine Methode zur Aktivierung der Selbstheilungskräfte und auch
eine Methode der Vorbeugung.*

Die heilende Kraft von Qi Gong wird bewirkt durch:

- *einfach erlernbare Körper-, Atem- und Visualisierungsübungen*
- *Abstimmung von*
 - *konzentrativen Übungselementen*
 - *harmonischen Bewegungsabläufen Atem.*

Qi Gong steigert das körperliche und seelische Wohlbefinden, die Konzentrationsfähigkeit und stärkt das Immunsystem.

Zielgruppe: Gestresste ManagerInnen, Hausmänner und -frauen, Studentinnen und Schüler mit rauchenden Köpfen, Senioren und Seniorinnen - kurz alle, die Lust haben, sich in Schwung zu bringen. Qi Gong eignet sich auch für diejenigen, die keinen Leistungssport betreiben können oder wollen, sowie für Menschen mit Herz-Kreislauf-Beschwerden, Gelenkproblemen, Rheuma, Polyarthritis, Osteoporose etc. (Quelle: www.gesund.co.at).

Die dagestellt Beschreibung der Methode Qi-Gong zeigt klar, dass die Anwendung dieser Methode für eine breite Bevölkerungsschicht in Betracht kommt. Jedenfalls ist ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen für den Qi-Gong Kurs und der Behinderung der Bw. nicht erkennbar und wurde von dieser auch nicht aufgezeigt. Im übrigen wurde auch die mit Telefax vom 8. November 2006 angeforderte Zahlungsbestätigung betreffend den Qi-Gong Kurs nicht übermittelt, womit die Zahlung im Berufungsjahr nicht eindeutig nachgewiesen wurde.

Es wird nicht verkannt, dass Qi-Gong geeignet sein kann, auch die gesundheitlichen Beschwerden der Bw. zu lindern, jedoch sind die Anwendungsmöglichkeiten von Qi-Gong so breit gefächert, dass allgemein gesundheitsfördernde Aspekte wie Steigerung des körperlichen und seelischen Wohlbefindens, der Konzentrationsfähigkeit und der Stärkung des Immunsystems etc. hierbei überwiegen.

Eine Anerkennung der Kosten für den Qi-Gong Kurs iHv. 83,70 € als außergewöhnliche Belastung iSd. § 35 EStG kommt somit nicht in Betracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. Dezember 2006