



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 16

GZ. RV/0505-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X.Y., Flugbegleiterin, Wien, X.str., vom 14. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vom 16. Dezember 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Das Einkommen beträgt € und die Abgabenschuld nach Abzug der Lohnsteuer beträgt EURO.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe in Schillingbeträgen ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das insoweit einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

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

Die Berufungswerberin (Bw.) ist als Flugbegleiterin nichtselbständig tätig. Strittig sind für das Jahr 2001 beantragte Werbungskosten für Anwalts- und Gerichtskosten im Zusammenhang mit einem Rechtsstreit gegen die Betreiber eines illegalen Tonstudios sowie ebenfalls beantragte außergewöhnliche Belastungen für Anwalts- und Gerichtskosten im Zusammenhang mit einem Prozeß zur Geltendmachung des Pflichtteilsrechts.

In der Berufung brachte die Bw. folgendes vor:

"1.) Meine Aufwendungen, die ich als außergewöhnliche Belastung geltend geltend mache, sind mir tatsächlich und zwangsläufig erwachsen und sind daher in ihrem den Selbstbehalt von ATS 42.741,-- übersteigenden Teil zu berücksichtigen.

Mein Vater H.Y. verstarb am 14.9.1997. Meine Mutter T.Y. verstarb am 27.10.1999. Da ich aus dem Nachlass meiner beiden Eltern nicht einmal den gesetzlichen Pflichtteil erhalten habe, war ich zur Klagsführung gezwungen, um mich nicht außer Rechts zu begeben, den mir aus dem Nachlass meiner nicht unvermögenden Eltern zustehenden Anteil zu erhalten.

Die angeführten außergewöhnlichen Belastungen in Form von Rechtskosten sind daher für mich unausweichlich und zwangsläufig entstanden und enthalten auch die anteilige USt. Ich ersuche daher den Teil, der meinen Selbstbehalt übersteigt, steuermindernd zu berücksichtigen.

2.) Auch die von mir als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen in Form von Rechtskosten erwachsen mir zwangsläufig, und dienten ausschließlich zur Sicherung und Erhaltung meiner beruflichen Tätigkeit und somit ausschließlich dazu, meine einzige Einkommensquelle zu schützen.

Ich ersuche sie daher um neuerliche Beurteilung und Anerkennung als rein dem Erwerbs-erhalt zuzuzählende und unvermeidliche Ausgaben.

Ich begründe mein neuerliches Ansuchen um steuermindernde Berücksichtigung meiner angefallenen Aufwendungen auch unter Zugrundelegung meiner speziellen beruflichen Erfordernisse und der Einbeziehung folgender für mich für die Berufsausübung relevanten Gegebenheiten:

Ich bin aus meinem Dienstvertrag heraus verpflichtet, dafür zu sorgen, dass ich meinen Flugdienst jedenfalls voll fit und ausgeruht antrete, um in der Lage zu sein, sämtliche an mich gestellte Aufgaben bestmöglich erfüllen zu können.

Dabei gelten für mich als Flugbegleiter dieselben strengen Bestimmungen wie für die Piloten, welche die notwendigen Ruhezeiten vorschreiben, sowie die Einnahme von schlaf- und beruhigungsfördernden Medikamenten und Alkoholkonsum vor Dienstantritt in genau festgelegten zeitlichen Abständen untersagen.

All diese strikten Vorschriften dienen dazu, beim gesamten Flugpersonal zu gewährleisten, dass sowohl beim Dienstantritt als auch während der gesamten Dienstzeit ein optimaler mentaler und körperlicher Zustand gegeben ist, damit wir unserer Verantwortung für die Sicherheit der beförderten Fluggäste in vollem Ausmaß und in jeder Situation gerecht werden können.

Meine Dienstzeit bedeutet oftmals bis zu 13 Stunden (!) ununterbrochene Dienstätigkeit unter großem Zeitdruck und negativem Stress, in der mir oft nicht einmal eine Pause gegönnt ist, weil die Abwicklung des Flugbetriebs dies erfordert.

Da besonders für jeden Start und jede Landung im Hinblick auf unvorhersehbare Notsituationen volle Aufmerksamkeit und Konzentration erforderlich sind, ist mir auch gegen Ende meiner Dienstätigkeit noch immer kein "Durchhänger" in Form von Unkonzentriertheit oder Schläfrigkeit erlaubt.

Ich musste mir in meiner fast 30-jährigen ununterbrochenen Dienstätigkeit als Flugbegleiterin, die immer schon besondere Belastungen und Erschwernisse beinhaltet, dafür geeignete Fähigkeiten aneignen und spezielle mentale Programme antrainieren, die mir bei der Ausübung meiner Tätigkeit helfen.

Für mich nicht erlern- oder trainierbar ist die Kompensation lange Zeit anhaltenden und sich ständig wiederholenden Schlafentzugs, wie er mir in meiner eigenen Wohnung fast jede Nacht von Mitternacht bis 6 Uhr Früh durch Fremdverschulden zugefügt wurde, dies jahrelang.

Auch aus diesem Grunde ist es verständlich, dass die wiederholten massiven Störungen der Nachtruhe, wie in meinem Fall gegenständlich, keinesfalls als für die Fähigkeit den Beruf weiterhin auszuüben unerheblich angesehen werden können.

Im Gegenteil das Erfordernis der zielgerichteten Bekämpfung aller von dritten Verschuldeten Beeinträchtigungen, meiner, für die klaglose Erfüllung meiner beruflich aufgetragenen Verpflichtungen notwendigen Ruhe- und Erholungsphasen war unausweichlich und zwingend, damit ich meine berufliche Tätigkeit weiterhin ausüben konnte.

Ich habe die vertragliche Verpflichtung, die mir gesetzlich eingeräumten Ruhezeiten zu nutzen, ich kann mich keinesfalls darauf berufen, dass wegen meines privaten Umfeldes mein nächtlicher Schlaf und meine nächtliche Erholung derart beeinträchtigt sind, dass ein Dienstantritt in ausgeruhtem Zustand und guter psychischer und physischer Verfassung nicht gewährleistet ist

Ich habe aus meinem Dienstvertrag die Verpflichtung alles in meiner Macht stehende und zumutbare zu tun, um sämtliche von mir als aufsichtsführende Flugbegleiterin geforderten Dienst- und Denkleistungen bestens erfüllen zu können.

Ich muss im Stande sein, zu ständig wechselnden Dienstantrittszeiten, zu jeder Tages- und Nachtzeit meinen Dienst ausgeschlafen und voll belastbar anzutreten.

Wenn ich nicht in der Lage bin, für ungestörte Nachtruhe für mich zu sorgen stellt dies eindeutig einen Kündigungsgrund dar.

Ich war interessiert meine Arbeit zu behalten und weiterhin gut auszuüben, ich war daher gezwungen, Rechtsmittel zu ergreifen und damit finanzielle Aufwendungen zur Sicherung und zum Erhalt meines Einkommens in Kauf zu nehmen.

P.P. errichteten bereits Anfang 1996, ohne die dafür nötigen Genehmigungen einzuholen, direkt unter meiner Wohnung in der XStr., ein Tonstudio. Auch in den Folgejahren blieb der von der Behörde untersagte Nachtbetrieb aufrecht, alle meiner Beschwerden, dass meine Nachtruhe massiv gestört war, fruchteten nichts. Obwohl sogar in einer behördlich angeordneten Nachtmessung der Emissionen und Immissionen aus dem Tonstudiobetrieb in meine Wohnung die Amtsärztin Dr. Dr. Spell in persönlicher Anwesenheit die gesundheitsschädliche Wirkung auf mich eindeutig feststellte, wurde der Tonstudiobetrieb, der nur nachts stattfand, von den Betreibern nicht eingestellt.

Meine Unterlassungsklage hatte erst spät zur Folge, dass im Jahre 2002 die Tonstudiotätigkeit eingestellt wurde.

Aus dem dargelegten Gründen ist ersichtlich, dass meine Aufwendungen zur Abwehr der nächtlichen Ruhestörungen nicht freiwillig, sondern zur Sicherung meiner Existenz erfolgten."

In weiterer Folge richtete das Finanzamt einen Vorhalt an die Bw., worin sie zur Nachreichung der Belege sowie von Unterlagen über das Gerichtsverfahren betreffend Pflichtteilsanspruch aufgefordert wurde. Daraufhin legte die Bw. folgende Belege (Zahlungsbestätigungen) vor:

1) betreffend Werbungskosten:

Bezirksgericht Innere Stadt Wien, Zeugengebühr S 2.444,--

Rechtsanwalt Mag. Dr. Korab S 58.576,32

2) betreffend außergewöhnliche Belastungen:

Rechtsanwalt Dr. Schmutzner S 30.673,60 und S 20.000,-- und S 8.000,--

Mit Schreiben vom 28.3. 2003 brachte die Bw. ergänzend zur Berufung folgendes vor:

"Bezugnehmend auf die von Ihnen gewährte Vorsprache am 24.3.2003 möchte ich ihnen hiermit, wie besprochen, die für meine Berufung relevanten Vorschriften für das fliegende Personal von Austrian Airlines übermitteln.

Ich ersuche Sie, diesen Auszug aus dem Luftverkehrsgesetz § 3 Abs. 2 lautend:

"Wer sich durch die Einwirkung von Alkohol, Drogen, Suchtgiften, infolge von extremer Müdigkeit, Erregung, geistiger oder körperlicher Mängel oder aus anderen Gründen in einem beeinträchtigten Zustand befindet, darf keine Tätigkeit als Besatzungsmitglied an Bord eines Luftfahrzeuges ausüben." sowie, die für die Flugbegleiter anzuwendenden Vorschriften aus dem "FOM" (Flight Operation Manual) insbesondere Auszüge FOM 04.01.423 "Sleeping Tablets" und FOM 04.01.415 "Physical Condition" und FOM 04.01.411 Ihrer Beurteilung meiner Aufwendungen zur Wiedererlangung ungestörter Schlaf- und Erholungszeiten als Werbungskosten zugrunde zu legen, da diese für die Erhaltung meiner seit 1973 ununterbrochen ausgeübten beruflichen Tätigkeit unabdingbar waren.

In Punkt 423 wird die Erlaubnis für den Gebrauch von Schlaftabletten auf seltene Fälle (rare occasions) nur schwach, mit kurzer Wirkungsdauer (only mild, short-acting sleeping pills) vom ärztlichen Dienst zugelassen (authorized by Austrian Airlines Medical Service) beschränkt, und hervorgehoben, dass kürzer als 9 h vor dem Flugdienst keinerlei Schlaftabletten mehr eingenommen werden dürfen.

Daraus wird ersichtlich, dass es mir zu keinem Zeitpunkt möglich war, dem Problem der nächtlichen Störungen durch das illegale Tonstudio, die in unregelmäßigen Zeitabständen die ganze Nacht bis 6 h Früh täglich stattfanden, (außer Samstag) und solche Art mein Durchschlafen bzw. Wiedereinschlafen immer wieder verhinderten, mit der Einnahme von Schlaftabletten entgegenzutreten.

Im Gegenteil ist mein Schlaf- und Biorhythmus, bereits durch die betrieblichen Erfordernisse von ständig und in kurzen Zeitabständen wechselnden Dienstantrittszeiten stark gestört und zusätzlich ist mein Organismus durch den oftmaligen Wechsel der Zeitzonen sehr belastet, sodass meine Regenerationsfähigkeit, die mit meinem zunehmenden Alter stark abnimmt, erschwert ist.

Im Punkt 411 ist vorgeschrieben:

Für jeden Flugdienst muss das Personal in gutem geistlichen und körperlichen Zustand sein.

Flugdienst ist verboten, wenn die Arbeitsfähigkeit aufgrund einer Krankheit oder des generellen körperlichen Zustandes vermindert ist.

Die Verminderung der Tauglichkeit beinhaltet die Auswirkungen von Krankheit, Verletzung, Alkohol, Medikamenten, gefühlsmäßigem Stress, Müdigkeit usw.

Punkt 415 legt die Verpflichtung des Kapitäns "PIC" (Pilot in Command) eindeutig fest, sobald er erkennt, dass der Zustand eines seiner Besatzungsmitglieder wahrscheinlich die Sicherheitserfordernisse nicht mehr gewährleistet, dieses Besatzungsmitglied an der Ausübung der vorgesehenen Tätigkeit zu hindern.

In einem derartigen Fall der Beeinträchtigung ist das betroffene Crewmitglied unverzüglich von einem Arzt zu untersuchen.

Als aufsichtsführendes Kabinenpersonal benötige ich jedenfalls einen geistigen und körperlichen Zustand, der es mir ermöglicht kurzfristig erhaltene Informationen technischer, sicherheitsrelevanter und flugspezifischer Natur, sowie auf den entsprechenden Flugzeugtyp abgestimmte Informationen über Notausrüstung und Notmaßnahmen raschest aufzunehmen und zu versteuern.

Als Chefin der Kabine muss ich nämlich bereits 5 Minuten nach Dienstbeginn all diese aktuellen wichtigen Infos in einem 25minütigen "Briefing" an meine mir zum Großteil noch unbekannten, teils sehr jungen und unerfahrenen Kolleginnen und Kollegen weitergeben.

Das soll in geeigneter und verständlicher Form geschehen, also kurz und prägnant, um eine bestmögliche Aufmerksamkeit und Akzeptanz für meine Anweisungen und Zuteilungen zu erreichen.

Nicht zuletzt muss ich neue ungewohnte Vorschriften und Verfahren vermitteln, da diese ständig neuen Erkenntnissen und sich ändernden Bedingungen angepasst werden.

Darüber hinaus ist es verpflichtend vorgeschrieben vor jedem Flug fiktive Notsituationen zu besprechen, um zu überprüfen, ob jedes Crewmitglied weiß, was es auf dem gegenständlichen Flugzeugtyp in Notfall zu tun hat.

Für sämtliche genannten Aufgaben ist auch meine eigene volle Konzentration und Aufmerksamkeit äußerst notwendig.

Müdigkeit ist bereits in dieser Phase sehr belastend und kontraproduktiv.

Eine optimale Kommunikation mit Cockpit, Bodenpersonal (Check-in, Gate, Kamp Agent) Technikern, Cateringpersonal, Reinigungspersonal sind weitere wichtige Aufgaben vor dem Abflug, um eine pünktliche Abwicklung zu sichern.

Beim Großteil der Fälle v.a. Kurz- und Mittelstrecke gilt es schon entstandene Verspätungen durch Verkürzung der schon knappsten berechneten Bodenzeiten wettzumachen, was enormen Druck und Stress bedeutet.

Jede fehlende, verzögerte und fehlerhafte Entscheidung oder Kommunikation, die fast eine zwingende Folge von Müdigkeit ist, wie jeder beim Autofahren nachvollziehen kann, beeinflusst die geforderte schnellstmögliche Abwicklung negativ und hat teure Folgen.

Ich muss meine Handlungen und Unterlassungen sofort vor dem Kapitän verantworten bzw. später schriftlich Stellung nehmen.

Mein Aufgabenbereich während des Fluges beinhaltet:

Verpflichtung, in jeder Phase des Fluges (besonders bei Start und Landung) 100%ig zu

wissen, auf welchem der drei für mich möglichen völlig verschiedenen Flugzeugtypen ich mich befinde, wobei, es weitere Subtypen gibt, mit voneinander abweichenden Handhabungen der Ausgänge und voneinander völlig verschiedenen Unterbringungen der Notausrüstung.

Ich benötige in jedem Fall jenen Aufmerksamkeitslevel, der sicherstellt, dass ich jegliche auch außergewöhnliche Situation erkennen kann, richtig einschätze und in der Lage bin, ohne Verzögerung eine adäquate Reaktion zu setzen.

Ich muss jederzeit fähig sein vom Kapitän ausgegebene Kommandos zu hören, zu verstehen, richtig umzusetzen und weiterzugeben, es muss mir darüber hinaus auch möglich sein eine unausgesprochene Absicht des Kapitäns zu erkennen und dementsprechend zu reagieren, indem ich die richtigen Kommandos gebe, das ohne Verzögerung.

Ich darf mir keinerlei "Black-outs" leisten. Ich stehe im normalen, alltäglichen Flugbetrieb zumeist unter großem Zeitdruck und Stress, ich muss trotz vieler verschiedener, oft nicht in geeigneter Form und zum unpassenden Zeitpunkt an mich herangetragener Wünsche beansprucht, stets unseren Sicherheitsvorschriften oberste Priorität einräumen, ohne unsere zahlenden Gäste vor den Kopf zu stoßen oder ihnen das Gefühl zu geben zweitrangig und ohne meine jungen Kollegen so zu überfordern, dass sie schädliche Aussagen treffen.

Ich muss vorbildhaft und souverän jede schwierige Situation an Bord meistern, ich muss stets rasch aber freundlich und überlegt handeln.

Ich versuche in all meinen Aufgabenbereichen mit großem persönlichen Einsatz, Umsicht und Nachsicht zu agieren, ich habe große Freude mit meiner beruflichen Tätigkeit und Freude am Erfolg, der mir beschieden ist.

Es bedeutete für mich jahrelang unendliche Qualen so viele Flüge wegen der ständigen Störungen vom Tonstudio unausgeschlafen und somit übermüdet antreten zu müssen, es erforderte viel Selbstdisziplin und "Zähne zusammenbeißen" um alles durchzustehen.

Die Angst wegen Übermüdung und mangelnder Konzentration zu versagen, begleitete mich stets und bereitete mir zusätzlichen großen Stress.

Ich merkte, dass ich oft an der Grenze meiner Leistungsfähigkeit war und hatte alle Mühe diese schweren Jahre beruflich zu überstehen und durchzuhalten.

In diesem Sinne ersuche ich, meine Aufwendungen zur Bekämpfung der für mich beruflich so relevanten Störungen als Werbungskosten anzuerkennen."

Mit Ergänzungsvorhalt vom 27.10.2004 (zugestellt mittels Hinterlegung beim Postamt 1000 am 2.11.2004) hat die Berufungsbehörde die Bw. im Zusammenhang mit den beantragten Werbungskosten (betreffend Prozessführung wegen Ruhestörung) aufgefordert, zum Nachweis der Richtigkeit ihres Berufungsvorbringens den fehlenden Zahlungsbeleg über ATS 10.000,-- (Beweismittel) vorzulegen. Dieser Vorhalt blieb bis dato unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Werbungskosten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Weiters dürfen gemäß § 20 Abs. 1 leg.cit. bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

Z 2 lit. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach Hofstätter-Reichel (Kommentar zum EStG, § 16 EStG, Tz. 2) und Doralt (Kommentar zum EStG, § 16, Tz. 5) sind unter Werbungskosten beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben zu verstehen, die

- objektiv im Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen.

Für Werbungskosten wurde in der Vergangenheit gelegentlich ein unmittelbarer Zusammenhang mit den Einnahmen verlangt, während bei Betriebsausgaben ein mittelbarer Zusammenhang genügen soll (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 16, Tz. 13). Ein grundsätzlich inhaltlicher Unterschied zwischen Werbungskosten und Betriebsausgaben läßt sich allerdings mit der unterschiedlichen Einkunftsermittlung nicht rechtfertigen und würde auch dem Prinzip der Steuergerechtigkeit widersprechen. Gleichartige Aufwendungen müssen für den selbständig Tätigen genauso abzugsfähig bzw. nicht abzugsfähig sein, wie für seine Angestellten (maßgeblich ist die berufliche oder betriebliche Veranlassung). Auch die Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen nach § 20 läßt keine Differenzierung je nach Einkunftsart zu; insbesondere setzt die einheitliche Nichtabzugsfähigkeit von "betrieblich oder beruflich veranlassten Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren" (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit.b EStG) einen einheitlichen Werbungskosten- und Betriebsausgabenbegriff voraus (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 16, Tz. 15). Zur Beurteilung eines rechtmäßigen Abzuges von Werbungskosten können somit hinsichtlich der beruflichen Veranlassung auch Aussagen zu Betriebsausgaben herangezogen werden.

Zivilprozesskosten sind nur dann steuermindernd zu berücksichtigen, wenn sie durch die Einkunftsquelle bedingt sind. Kosten eines Zivilprozesses sind Betriebsausgaben, sofern der Prozessgegenstand objektiv mit dem Betrieb zusammenhängt. Das gilt unabhängig von der Art der Beendigung (Urteil oder Vergleich). Ein Werbungskostenabzug ist grundsätzlich nur

dann zulässig, wenn das gerichtliche Verfahren in einem engen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit steht.

Aufwendungen eines berufsbedingten Zivilprozesses (wie zB über die Höhe des Arbeitslohnes, über Schadenersatzforderungen aus dem Dienstverhältnis etc.) sind als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 16, Tz. 220, Stichwort "Prozeßkosten").

Dem Verwaltungsgerichtshof (Erkenntnis vom 7.10.2003, 2001/15/0221, ÖStZB 2004/4) ist darin zu folgen, dass die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen im Zusammenhang mit einem vom Abgabepflichtigen geführten Zivilprozess vor allem davon abhängt, welcher Anspruch im Prozess strittig ist.

Im vorliegenden Fall hat sich die Bw. erfolgreich darum bemüht, durch eine Klage auf Unterlassung der nächtlichen Ruhestörungen eines (illegalen) Tonstudiobetriebes ihre berufliche Leistungsfähigkeit aufrechtzuerhalten. Denn bei einem Beruf, in welchem einerseits (wie von der Bw. glaubhaft dargelegt wurde) volle Konzentration sowie geistige und körperliche Fitness gefordert ist und andererseits die Einnahme von Schlafmitteln 9 Stunden vor dem Flug verboten ist, kommt der Gefährdung des Erwerbes bzw. Fortkommens durch die nächtlichen Ruhestörungen ein entsprechendes Gewicht zu. Es ist nachvollziehbar, dass die Bw. durch die ständigen Schlafstörungen in ihrer Berufstätigkeit massiv beeinträchtigt war.

Nach Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates handelt es sich im gegenständlichen Fall um Prozess- und Anwaltskosten, die der Erhaltung und Sicherung der Einnahmen aus einem bestehenden Dienstverhältnis dienen (vgl. Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, §16 EStG 1988 allgemein, Tz. 5.2., Stichwort "Prozeßkosten") und daher als beruflich bedingt anzusehen sind. Die von der Bw. (in Höhe von S 71.020,32 beantragten) Werbungskosten werden nunmehr in Höhe von S 61.020,32 als Werbungskosten anerkannt, da der Vorhalt bezüglich des fehlenden Zahlungsbeleges in Höhe von S 10.000,-- bis dato unbeantwortet blieb und die Bw. auch telefonisch für die Berufungsbehörde nicht erreichbar war.

Die übrigen Werbungskosten in Höhe von insgesamt S 41.001,-- entfallen auf Telefonkosten, Reisekosten und Büromaterial, wobei sich hiebei gegenüber der Veranlagung des Finanzamt keine Änderung ergibt. Die Werbungskosten betragen nunmehr (gerundet) S 102.021,--, wozu noch das (unveränderte) Pendlerpauschale in Höhe von S 5.280,-- kommt, somit in Summe S 107.301,--.

2.) Außergewöhnliche Belastung:

Strittig ist die Anerkennung von Anwalts- und Gerichtskosten in Höhe von S 68.673,60 im Zusammenhang mit einem Prozeß zur Geltendmachung des Pflichtteilsrechts.

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche

Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss dabei sowohl außergewöhnlich sein (Abs. 2), als auch zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben, zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht.

Im vorliegenden Fall ist die Zwangsläufigkeit der geltend gemachten Aufwendungen strittig.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Mit der Frage der "Zwangsläufigkeit" im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 haben sich Judikatur und Literatur bereits ausführlich beschäftigt. Schon aus der Wortfolge "wenn er (der Steuerpflichtige) sich ihr.....nicht entziehen kann" ergibt sich mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 EStG 1988 ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden, oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH vom 18.2.1999, 98/15/0036).

Was nun die Frage der Berücksichtigung von Kosten eines Zivilprozesses als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 anbelangt, so vertreten Lehre und Rechtsprechung die Auffassung (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 1 zu § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort "Prozesskosten" und die dort zitierte Judikatur), dass im Allgemeinen davon auszugehen ist, dass Prozesskosten deshalb nicht zwangsläufig erwachsen, weil jede Prozessführung mit dem Risiko verbunden ist, die Kosten ganz oder teilweise selbst tragen zu müssen. Wenn sich in diesem Zusammenhang auch eine stets gültige Regel nicht aufstellen lässt, so ist die Zwangsläufigkeit jedenfalls dann immer zu verneinen, wenn ein Prozess letztlich nur die direkte oder indirekte Folge eines Verhaltens ist, das der Steuerpflichtige aus freien Stücken gesetzt hat (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 38 zu § 34, Stichwort "Prozesskosten"; Doralt, EStG-Kommentar, § 34 Tz 78, Stichwort "Prozesskosten"; VwGH 4.4.1990, 89/13/0100, mit weiteren Nachweisen; VwGH 16.1.1991, 89/13/0037; VwGH 3.3.1992, 88/14/0011; VwGH 19.3.1998, 95/15/0024; 19.12.2000, 99/14/0294, ÖStZB 2002/21), wenn also die Prozesskosten dem Steuerpflichtigen nicht - durch Klage eines Prozessgegners - aufgezwungen wurden, sondern der Prozess durch freiwillig erfolgte Klageerhebung des Abgabepflichtigen eingeleitet wurde. Prozesskosten in einem Zivilrechtsstreit sind daher nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wenn sie lediglich Folge der Klagsführung durch den Steuerpflichtigen (VwGH 19.12.2000, 99/14/0294) sind.

Wenn es zwar durchaus aus subjektiver Sicht der Bw. verständlich erscheint, dass diese unter den gegebenen Umständen Klage bei Gericht erhoben hat, so ändert dies jedoch nichts daran, dass der Prozess, aus welchem die strittigen Aufwendungen resultieren, der Bw. nicht – durch Klage eines Prozessgegners – aufgezwungen, sondern aufgrund freiwillig erfolgter Klagserhebung durch die Bw. eingeleitet wurde.

Außerdem entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Kosten im Zusammenhang mit einem Erbanfall in erster Linie einen einkommensteuerfreien Vermögenszuwachs betreffen und daher selbst dann nicht abzugsfähig sind, wenn sie einen zum Nachlass gehörigen Betrieb betreffen (vgl. zB VwGH 19.9.1990, 89/13/0021 und 3.7.1991, 91/14/0108). Auch in seinem Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, Zl. 2001/15/0221 hat der Verwaltungsgerichtshof die Abzugsfähigkeit von Prozeßkosten zur Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen (als Betriebsausgaben) verneint, weil solche Zivilprozeßkosten der Privatsphäre zuzurechnen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat kann keinen Grund erkennen, weshalb der vorliegende Berufungsfall steuerlich anders beurteilt werden sollte - denn auch hier stehen die geltend gemachten Rechtsanwaltskosten im Zusammenhang mit einem einkommensteuerfreien Vermögenszuwachs – und schließt sich daher der o.a. herrschenden Rechtsmeinung an.

Da es den gegenständlichen Prozesskosten, welche der Bw. als klagender Partei im Verfahren zur Erlangung des Pflichtteilsrechtes erwachsen sind, somit am Merkmal der Zwangsläufigkeit mangelt, sind diese nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 abzugsfähig.

Übrigens sind diese Prozesskosten auch nicht als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer/Kommentar, § 20 Tz. 5 unter "Prozeßkosten", wonach Zivilprozeßkosten, die im Zusammenhang mit einem Erbanfall oder Schenkungen entstehen, schon mangels Zusammenhanges mit steuerpflichtigen Einnahmen gemäß § 20 Abs. 2 nicht abzugsfähig sind).

Die übrigen beantragten außergewöhnlichen Belastungen wurden – mit Ausnahme der Einkommensteuerschuld (= Arbeitnehmerveranlagung für 1999) – anerkannt und betreffen Lesebrille (ATS 2.120,--) und Zahnarztkosten (ATS 8.081,--), fallen jedoch unter den Selbstbehalt. Die Einkommensteuerschuld ist generell keine außergewöhnliche Belastung, da ihr das Merkmal der Außergewöhnlichkeit fehlt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (in ATS und in EURO)