



GZ. RV/2904-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und den Gerichtsbezirk Purkersdorf betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Kalenderjahr 1996 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Durchführung der Veranlagung für das Kalenderjahr 1996 ergibt eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von € 1.022,51 (S 14.070,00).

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### **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**

Vom Bw. wurde eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1996 bei seinem Wohnsitzfinanzamt eingebracht. Beantragt wurden vom Bw. ua. Prämienzahlungen für Versicherungen, Annuitätszahlungen, Rückzahlungen für Kredite und Kirchenbeitragszahlungen als Sonderausgaben. Außerdem wurden Aufwendungen in Höhe von S 62.942,00 als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Weiters wurden Aufwendungen die dem Bw. durch die Behinderung seines Sohnes K. entstanden sind beantragt. Das Finanzamt führte die Veranlagung durch und berücksichtigte die Aufwendungen für die Versicherungen in Höhe von S 29.548,00, für Wohnraumschaffung in Höhe von S 7.134,00 und den Kirchenbeitrag als Sonderausgaben. Die Aufwendungen für die Kreditrückzahlungen wurden nicht anerkannt, da kein Nachweis für die Darlehensverwendung vorgelegen ist. Die Aufwendungen für die außergewöhnliche Belastung wurden mit S 27.727,00 für Arzthonorare, Behandlungsbeiträge, Apothekenrechnungen, Fahrtkosten und Familienhilfe des Bw. und seiner Ehegattin unter Abzug des nach § 34 Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 anzuwendenden Selbstbehaltes berücksichtigt. Die Mehraufwendungen die dem Bw. durch die Behinderung seines Sohnes K. entstanden sind, wurden mit dem Pauschalbetrag von monatlich S 3.600,00 abzüglich des seit Juli 1996 gewährten Pflegegeldes von monatlich S 1.810,00 mit insgesamt S 32.340,00 ohne Abzug des Selbstbehaltes angesetzt.

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde vom Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass für die Kreditrückzahlungen ein Verwendungsnachweis für das Kalenderjahr 1997 vereinbart worden sei, da dieses Kalenderjahr noch nicht veranlagt worden sei, sei auch noch kein Nachweis über den Verwendungszweck erfolgt. Weiters wurde vorgebracht, dass das Pflegegeld erst seit Juli 1996 bezogen worden sei und es daher nicht gerechtfertigt sei, für das gesamte Kalenderjahr 1996 den Pauschalbetrag abzuziehen. Außerdem werde das Pflegegeld nicht für Arzthonorare sondern für erhöhte Aufwendungen des täglichen Lebens bei einer Behinderung zur Verfügung gestellt, weshalb sowohl die Arzthonorare als auch der Pauschalbetrag als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden sollten. Bei den vom Finanzamt gekürzten Fahrtkosten begehrte der Bw. den Ansatz des Kilometergeldes. Außerdem ersuchte der Bw. um Darstellung des Betrages Aufwen-

dungen vor Abzug des Selbstbehaltes und um Begründung der nicht erfolgten Anrechnung des Nachkaufes von Versicherungszeiten.

Das Finanzamt übermittelte dem Bw. mit Bescheid vom 23. Juni 1999 die fehlende Begründung. Außerdem wurde der Bw. mit Schreiben vom 23. Juni 1999 ersucht den Verwendungszweck des Kredites durch Zahlungsbelege bzw. Rechnungen nachzuweisen. Ebenso wurde er eingeladen, eine Aufstellung der gesamten außergewöhnlichen Belastungen, aufgegliedert nach Art des Aufwandes und auf welche Personen die jeweiligen Ausgaben entfallen, vorzulegen.

Diesem Ersuchen des Finanzamtes ist der Bw. durch Vorlage der Rechnungen und durch persönliche Vorsprache nachgekommen. Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Februar 2001 hat das Finanzamt der Berufung teilweise stattgegeben. Als Sonderausgaben für die Wohnraumsanierung wurden von den geltend gemachten Kreditrückzahlungen in Höhe von S 55.157,00 32,9% entsprechend dem widmungsgemäßen Nachweis d.s. S 18.147,00 anerkannt, welche sich nach § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 zu einem Viertel als Freibetrag auswirkten, sodass das Sonderausgabenviertel auf der Berufungsvorentscheidung mit S 11.923,00 aufscheint. Die Aufwendungen für die außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt wurden mit S 18.554,00 für Arzthonorare, S 4.515,30 für Apothekenrechnungen, S 2.183,76 für BVA-Beiträge, S 681,50 für Familienhilfe, S 5.492,40 für Fahrtspesen ermittelt. Insgesamt wurden daher S 31.426,96 anerkannt. Die Aufwendungen für die Behinderung des Sohnes K. wurden mit dem Pauschalbetrag von monatlich S 3.600,00 (S 43.200,00) abzüglich erhaltenem Pflegegeld von Juli bis Dezember (S 1.810,00 x6=S 10.860,00) ohne Selbstbehalt mit S 32.340,00 angesetzt.

Am 28. Februar 2001 brachte der Bw. einen Vorlageantrag ein. Darin wurde ausgeführt, dass die Berechnung der Sonderausgaben nicht richtig erfolgt sei, da auch die Annuitätszahlungen im Betrag der Kreditrückzahlungen in Höhe von S 55.157,00 enthalten seien. Die Annuitätszahlungen seien zu 100% nachgewiesen und daher in Höhe von S 3.533,90 anzusetzen. Die Fahrtspesen seien mit dem Satz des amtlichen Kilometergeldes und dem Satz für einen Mitfahrer zu berücksichtigen. Die Aufwendungen mit Selbstbehalt für ihn und seine Ehegattin seien wie folgt anzuerkennen: S 19.230,00 Arzthonorare abzüglich Ersätze von S 4.576,00, d.s. S 14.654,00, Fahrtspesen und Parkgebühr S 10.326,20, Apothekenrechnungen S 4.515,30 und Fahrtspesen und Parkgebühren S 844,60, BVA-Beiträge S 2.183,76. Die Arzt- und Therapiekosten, Fahrtspesen und BVA-Beiträge für seinen Sohn K. seien insgesamt mit S 29.746,35 als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt oder unter *Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel* ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Da die ziffernmäßige Darstellung der im Veranlagungsakt aufliegenden umfangreichen Unterlagen mit dem im Vorlageantrag angeführten Beträgen nicht übereinstimmten, wurde der Bw. vom Finanzamt eingeladen, bekannt zu geben, welche Beträge für welche Personen in welcher Höhe als außergewöhnliche Belastung beantragt werden.

Im Antwortschreiben führte der Bw. an, dass die Aufwendungen für ihn und seine Ehegattin für Arzthonorare, Apothekenrechnungen, BVA-Beiträge und Familienhilfe S 29.151,26 betragen, welche unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes anzuerkennen seien. Die nicht regelmäßigen Ausgaben für Hilfsmittel (Arzthonorare, Apothekenrechnungen, BVA-Beiträge) seines Sohnes K. wurden mit S 33.790,45 ermittelt. Dieser Betrag werde zusätzlich zum gekürzten Pauschalbetrag ohne Selbstbehalt begehrt. Für den Fall der Ablehnung dieser Berechnungsmethode werde die Berücksichtigung der Aufwendungen mit Selbstbehalt beantragt.

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

Auf Grund des oben angeführten Sachverhaltes ist im vorliegenden Berufungsfall die Höhe der als Sonderausgaben abzugängigen Aufwendungen sowie die Ermittlung des Betrages, welcher als Aufwand für die Behinderung des Sohnes K. als außergewöhnlichen Belastung berücksichtigt werden kann, strittig.

**Sonderausgaben:**

Nach den vorgelegten Belegen und den vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungen sind folgende Aufwendungen zu berücksichtigen:

|                                  |             |
|----------------------------------|-------------|
| Versicherungsprämien             | S 29.548,00 |
| Annuitätszahlungen               | S 3.533,90  |
| Rückzahlung Bausparkasse         | S 3.600,00  |
| Rückzahlung BAWAG (Anteil 32,9%) | S 16.984,30 |
| Summe                            | S 53.666,00 |

Dieser Betrag ist, da dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, nach § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 mit einem Viertel d.s. S 13.416,00 als Sonderausgabe anzusetzen.

### **Außergewöhnliche Belastungen:**

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen.

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltens ua. folgende Aufwendungen abgezogen werden:

- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Die Änderung der gesetzlichen Bestimmung der §§ 34 und 35 EStG 1988 erfolgte mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 (BGBl. 201/1996). Aus den erläuternden Bemerkungen zur

Regierungsvorlage - welche nachfolgend auszugsweise wiedergegeben werden - ist bezüglich der §§ 34 Abs. 6 EStG 1988, § 35 Abs. 1, 3 und 4 EStG 1988 Folgendes zu entnehmen:

Der Neufassung jener Bestimmungen, die die außergewöhnliche Belastung von Behinderten betreffen, liegen folgende Überlegungen zu Grunde:

- Für alle Personen, die eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld nach dem Bundespflegegeldgesetz, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhalten, soll zur Vermeidung einer Überförderung nicht zusätzlich ein allgemeiner Freibetrag auf Grund ihrer Behinderung berücksichtigt werden, weil ihre pflegebedingten Aufwendungen ohnehin durch den - steuerfreien - Bezug von Pflegegeld und ähnlichen Geldleistungen abgedeckt werden. Werden die tatsächlichen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht, so soll durch die entsprechende Aufnahme in § 34 Abs. 6 EStG 1988 sichergestellt werden, dass nur der die pflegebedingte Geldleistung übersteigende Mehrbetrag ohne Abzug eines Selbstbehaltens zu berücksichtigen ist.
- Bei Kindern, für die eine erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soll weiterhin sichergestellt sein, dass Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltens zu berücksichtigen sind. Steht einem solchen Kind eine pflegebedingte Geldleistung zu, so ist nur ein diese Geldleistung übersteigender nachgewiesener Mehrbetrag als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Dieser Mehraufwand kann - wie bisher - auch in pauschalierter Form nach der zu erlassenden Verordnung zu § 34 Abs. 6 EStG 1988 in der Fassung dieses Bundesgesetzes, allerdings vermindert um eine allfällige pflegebedingte Geldleistung geltend gemacht werden.
- Auf Grund der Verordnungsermächtigung in § 34 Abs. 6 EStG 1988 (letzter Satz) wird eine neue Verordnung hinsichtlich der Berücksichtigung bestimmter Mehraufwendungen ergehen, die hinsichtlich Art der Aufwendungen, dem (teilweise pauschalierten) Ausmaß und der Nachweispflicht mit der bestehenden Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 5. Dezember 1988, BGBL. Nr. 675/1988, inhaltlich übereinstimmen wird. Für Kinder, für die eine erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sollen Mehraufwendungen - wenn sie nicht in tatsächlicher Höhe nachgewiesen werden - mit einem Pauschbetrag (gegebenenfalls vermindert um eine pflegebedingte Geldleistung) abgegolten werden; daneben sollen zusätzlich noch die Aufwendungen für nicht regelmäßig anfallende Hilfsmittel (§ 4 der derzeitigen Verordnung) berücksichtigt werden. Die Mehraufwendungen nach der Verordnung werden - wie bisher - dann nicht in Anspruch genommen werden können, wenn die gesamten tatsächlichen Mehraufwendungen als

außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Diesfalls sind erhaltene pflegebedingte Geldleistungen gegenzurechnen.

Der Bundesminister für Finanzen hat eine Verordnung (BGBL. 303/1996) über außergewöhnliche Belastungen erlassen. Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 des Einkommensteuer- gesetzes 1988 BGBI. Nr. 400 wird verordnet:

**§ 4** Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

**§ 5 (1)** Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich S 3.600,00 vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

(2) Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel.

(3) Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind auch Aufwendungen gemäß § 4 der Verordnung sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstatt im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Diese Verordnung ist anzuwenden wenn die Einkommensteuer im Wege des Abzugs vom Arbeitslohn erhoben wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1995 enden.

Der Pauschbetrag gemäß § 5 ist im Jahr 1996 für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Mai nicht um eine pflegebedingte Geldleistung zu vermindern (§ 7 Abs. 2 der Verordnung).

Auf Grund der oben angeführten Ausführungen ergibt sich, dass hinsichtlich des Steuer- freibetrages bei Kindern, für die erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung zwischen zwei Varianten gewählt werden kann, wobei in beiden Fällen kein Selbstbehalt anzusetzen ist. Abzuziehen sind in beiden Fällen die pflegebedingten Geldleistungen.

- ◆ Beantragung des pauschalen Freibetrages von S 3.600,00 (vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen) sowie zusätzlich die Geltendmachung der tatsächlichen Aufwendungen für Behindertenhilfsmittel und Schulgelder für eine Behindertenschule o.ä.
- ◆ Nachweis sämtlicher tatsächlicher Mehraufwendungen auf Grund der Behinderung (nach Abzug pflegebedingter Geldleistungen).

Im vorliegenden Berufungsfall begeht der Bw. die Berücksichtigung des pauschalen Freibetrages von monatlich S 3.600,00 vermindert um das erhaltene Pflegegeld und zusätzlich die Aufwendungen für Arztrechnungen etc. als Steuerfreibetrag anzuerkennen. Diesem Berufungsbegehren kann auf Grund der Fassung des § 34 Abs. 6 EStG 1988 in Verbindung mit der vom Bundesminister für Finanzen erlassenen Verordnung (BGBL/1996) für das Kalenderjahr 1996 nicht gefolgt werden. Unbestritten ist, dass der Bw. für seinen Sohn K. erhöhte Familienbeihilfe bezieht und Pflegegeld ab Juli 1996 von monatlich S 1.810,00 erhält und außerdem Aufwendungen für Arzt- und Therapiekosten, Medikamente und Behandlungsbeiträge/BVA getätigt hat. Die steuerliche Berücksichtigung dieser Aufwendungen kann nach den oben angeführten zwei Varianten erfolgen. Bei Beantragung des pauschalen Freibetrages vermindert um die Summe des erhaltenen Pflegegeldes ergibt sich ein Betrag von S 32.340,00. Die tatsächlichen Mehraufwendungen auf Grund der Behinderung, welche vom Bw. durch Rechnungen nachgewiesen wurden, betragen S 33.790,40. Von dieser Summe ist das erhaltene Pflegegeld von S 10.860,00 abzuziehen, sodass als anzuerkennender Betrag S 22.930,00 verbleiben. Die für den Bw. steuerlich wirksamere Variante wurde vom Finanzamt berücksichtigt. § 4 der Verordnung umfasst nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel, welche im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind. In der Verordnung sind nur beispielhaft Rollstuhl, Hörgerät und Blindenhilfsmittel angeführt. Eine Definition welcher Aufwand als Hilfsmittel abzugsfähig ist, ist weder dem Einkommensteuergesetz noch der Verordnung zu entnehmen. Der Begriff Hilfsmittel findet sich im § 154 Abs. 1 ASVG. Zur Auslegung des Begriffes Hilfsmittel kann diese Definition herangezogen werden. Danach sind unter Hilfsmittel Gegenstände oder Vorrichtungen anzusehen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Verstümmelung, Verunstaltung oder einem Gebrechen verbundene körperliche oder psychische Beeinträchtigung zu mildern oder zu beseitigen. Aus der vom Bw. vorgelegten Aufstellung ist zu entnehmen, dass der Bw. für seinen Sohn K. Aufwendungen für Therapien, Medikamente und Arzthonorare getätigt hat. Diese Ausgaben sind nach dem Verordnungstext des § 4 und nach der Definition des Begriffes Hilfsmittel nach § 154 ASVG da - einerseits die Aufwendungen regelmäßig angefallen sind und andererseits keine Hilfsmittel angeschafft wurden - nicht als

zusätzlicher Aufwand zum um das Pflegegeld verminderten Pauschalbetrag im Kalenderjahr 1996 absetzbar.

Abschließend wird angemerkt, dass die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen mit BGBl 91/1998 geändert wurde. § 4 der Verordnung lautet nunmehr: *Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.* § 4 in der Fassung dieser Verordnung ist für Veranlagungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1997 enden. Danach sind Kosten der Heilbehandlung - darunter fallen Arzt- Therapiekosten und Medikamente - ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 1998 neben den um das Pflegegeld verminderten Pauschalbetrag zusätzlich als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Ergänzend wird zur Berechnung des Selbstbehaltes Folgendes ausgeführt:

Nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als S 200.000,00 bis S 500.000,00 10%. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht und für jedes Kind (§106 EStG 1988).

§ 34 Abs. 5 EStG 1988 lautet: Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäss § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 anzusetzen.

Der Selbstbehalt ist daher wie folgt zu ermitteln:

|                                   |              |
|-----------------------------------|--------------|
| Lohnzettel Kennzahl 245           | S 293.899,00 |
| Lohnzettel Kennzahl 220           | S 61.594,00  |
| abzüglich Werbungskosten          | S 1.190,00   |
| abzüglich Werbungskostenpauschale | S 1.800,00   |

|                                  |              |
|----------------------------------|--------------|
| abzüglich Sonderausgaben         | S 14.416,00  |
| Bemessungsgrundlage Selbstbehalt | S 338.087,00 |
| davon Selbstbehalt 8%            | S 27.047,00  |

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen war dem Berufungsbegehren hinsichtlich der Sonderausgaben stattzugeben und hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen abzuweisen, sodass insgesamt wie im Spruch zu entscheiden war.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 30. März 2004