



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 6

GZ. RV/0119-K/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des W.F., Angestellter, geb. xy, S., W14, jeweils vom 9. Jänner 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt jeweils vom 4. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1997 und 1998 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

W.F. (in der Folge Bw.) bezog in den Streitjahren 1997 und 1998 steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von S 910.694,00 sowie S 911.204,00 als Angestellter bei der PHGesmbH in S.

Verfahren betreffend Einkommensteuer/Arbeitnehmerveranlagung 1997 (bis zur Berufung)

Mit am 31. Dezember 2002 beim Finanzamt eingelangter Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1997 beantragte der Bw. bei seinen Einkünften Sonderausgaben in Höhe von S 48.680,00 (für die Rückzahlung eines Darlehens), Werbungskosten in Höhe von S 154.186,00 und außergewöhnliche Belastungen in Höhe von S 300.251,00 zu berücksichtigen.

Dieser Erklärung schloss der Bw. eine Anlage mit der Auflistung seiner geltend gemachten Kosten an.

Darin wies er unter „Werbungskosten“ Folgendes aus:

1.1. EDV-Kosten	Anlass	Kosten	Nachweise Rechnung(en) (Rg.)/ Eigenbeleg(e) (EB)
Desktop, Drucker	AfA 1997	S 11.156,00	Rg.
Beschaffungskosten	Fahrtkosten Salzburg-Rosenheim	S 1.449,00	Kilometergeld
Ausscheiden Drucker	Restbuchwert	S 827,00	Rg.
Drucker	Neuanschaffung	S 3.543,00	Rg.
	Fahrtkosten Salzburg-Rosenheim	S 828,00	Kilometergeld
Fax-Kombigerät	AfA 1997 von S 5.688,00	S 1.896,00	Rg.
EDV-Zubehör	(Programmerw., Druckerpatronen, Papier, EDV- Fachliteratur)	S 25.279,00	Rgen. S 4.980,00/ EB S 20.299,00
1.1. Arbeitsmittel			
Berufs-Fachliteratur	Detaillaufstellung	S 9.665,00	EB S 9.665,00
1.3. Telefonkosten			
Gesamtkosten 1-12/1997/davon 50%	Aufstellung	S 4.099,00 (50% von 8.197,90)	Rg.
1.4. Fortbildungs- kosten UNI-Linz			
Fahrtkosten	39x147kmx2	S 53.243,00	Kilometergeld
Verpflegungskosten	39 x S 180,00	S 7.020,00	
Hochschülerschaft Gebühr		S 360,00	Rg.
Skripten, Fachbücher	Aufstellung	S 2.950,00	Rg. S 762,00 EB S 2.188,00
1.5. Arbeitszimmer		S 30.721,00	lt. Vorjahr
1.6. Portokosten	Schätzung	S 800,00	EB/Schätzung
1.7. Betriebsratsumlage		S 350,00	Lohnzettel
Summe		S 154.186,00	

Unter „Außerordentliche Belastungen unter Berücksichtigung des Selbstbehalts und ohne Selbstbehalt/gesondert gekennzeichnet“ wies der Bw. folgende Aufwendungen aus:

2.1. Arztkosten laut Honorarnoten		S 49.939,00	Rg. S 20.043,00 EB S 8.122,00 Fahrtspesen S 18.524,00 Parkgebühren S 3.250,00
2.2 Medikamenten-kosten	Aufstellung	S 35.520,20 *S 32.811,70	Rgen. S 29.520,20 EB S 6.000,00
2.3. Heilbehelfe	Aufstellung	S 56.659,00	Rgen. S 10.962,00 EB S 45.697,00
2.4. Diätverpflegung		S 29.412,00	
2.5. Kosten für Meeres-Kuraufenthalte	Ischia Gran Canaria	S 28.626,00 S 40.097,00	Rgen. Fahrtkosten etc.
Summe		S 237.545,00	
3. Außerordentliche Belastungen ohne Selbstbehalt			
3.1. Begräbniskosten Katharina Fischinger		S 62.706,00	Rgen.
Summe ag. Belastungen		S 300.251,00 (* enthalten, s. Anmerkung unten)	

Der Bw. gab mit Eingabe vom 11. Jänner 2003, beim Finanzamt eingelangt am 14. Jänner 2003, folgende Ergänzungen zu seinem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 1997 bekannt:

Zu Punkt 2.1. Arztkosten: Laut GKK seien im Jahr 1997 keine Rückvergütungen erfolgt.

Zu Punkt 1.3. Telefonkosten: Die alten Gesamtkosten würden sich auf S 8.187,90 belaufen, die neuen Kosten würden S 11.297,90 betragen; daraus würden sich an Kosten (50%) statt S 4.099,00 S 5.649,00 ergeben. Zum Antrag 1996 habe die GKK einen Betrag von S 5.804,28 überwiesen und beantrage der Bw. eine nachträgliche Berücksichtigung.

Mit Eingabe vom 19. Jänner 2003 gab der Bw. zu Punkt 2.1. Arztkosten bekannt, dass im Kalenderjahr 1997 über die Lohnverrechnung insgesamt ein Betrag von S 450,00 an Krankenscheingebühr verrechnet worden sei.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 12. Dezember 2003 wurde der Bw. aufgefordert a) sämtliche Rechnungen samt Zahlungsnachweisen zu den beantragten Werbungskosten und

außergewöhnlichen Belastungen, b) Fahrtenbuchaufzeichnungen zu den Fahrtspesen zu Ärzten und medizinischen Behandlungen, c) eine Kostenaufstellung zu den Medikamenten (S 32.812,00 und Heilbehelfen (S 27.119,00), d) eine ärztliche Verordnung betreffend Wirbelsäulengymnastik, Gelee Royal Kuren, Meeres-Kuraufenthalten und Diätverpflegung, e) den Beschluss des Bezirksgerichtes über die Verlassenschaftsabhandlung seiner verstorbenen Mutter sowie f) allfällige Nachweise über Kostenersätze zu den beantragten Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen bis 19. Jänner 2004 vorzulegen.

Mit Eingabe vom 30. Jänner 2004, beim Finanzamt eingelangt am selben Tag, beantragte der Bw. eine Verlängerung der Frist zur Nachreichung von Unterlagen und Belegen betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 1997 bis zum 14. April 2004. In dieser Eingabe führte der Bw. zu den Details zum abgegebenen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 1998 (beim Finanzamt eingelangt am 31. Dezember 2003, s.u.) weiters an, dass derzeit eine Berufung beim Senat I (Anmerkung: des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg) anhängig sei und ersuche er dessen Entscheidungen abzuwarten. Der Bw. habe mit der Vorsitzenden dieses Senates gesprochen und habe diese ihm zugesichert, dass seine Berufung sobald wie möglich bearbeitet und er auch kontaktiert werde. Er habe Ende Februar eine Gerichtsverhandlung in einer Erbrechtsangelegenheit und brauche jede freie Minute für deren Vorbereitung.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 4. Februar 2004 wurde der Bw. erneut aufgefordert, ua. zu seinem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 1997 sämtliche Original Unterlagen und Belege (Rechnungen mit Zahlungsnachweis) zu den beantragen Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen bis 11. März 2004 nachzureichen.

Der Bw. legte in der Folge im März 2004 eine ergänzte Version „3/2004“ seiner Ausgaben vor, in der folgende Abänderungen und Aufschlüsselungen zu den vom ihm beantragten Werbungskosten (samt Rechnungen) und außergewöhnlichen Belastungen enthalten sind. Darin führte er aus, dass zu Punkt a) verschiedentlich Eigenbelege erstellt worden seien, die lieferantenbestätigt seien oder nachbeschafft werden könnten. Hiezu ist besonders anzuführen, dass der Bw. in seiner ursprünglichen Version die Anschaffungskosten für den Drucker HP 690C mit S 499,00 ausgewiesen hat, in der folgenden Version jedoch mit S 399,00 und die vorgelegte Rechnung der Fa. Vobis auch auf diesen Betrag lautet. Zu den Punkten b) und c) seien Aufstellungen erstellt worden. Zu Punkt d) führte er aus, dass sowohl Wirbelsäulengymnastik, Meeres-Aufenthalte als auch die Verpflegung von seinem Hausarzt Dr. A ärztlich verordnet worden seien. Der angeführte Arzt habe seine Praxis wegen Pensionierung geschlossen. In den fast zwanzig Jahren seiner ärztlichen Betreuung seien mit ihm alle Maßnahmen erarbeitet worden, die er verordnet habe. In seinem Schreiben vom

11. August 2002 (hinsichtlich Arbeitnehmerveranlagung 1996) seien detaillierte Begründungen enthalten. Der Beschluss des Bezirksgerichtes sei zu Punkt e) in Kopie beigelegt. Zu Punkt f) führe er an, dass die Ersätze zu den beantragten außergewöhnlichen Belastungen von der GKK abgefragt und in der erweiterten Detailaufstellung aufgenommen worden seien.

Zu den Werbungskosten im Detail:

Abänderungen: zu Punkt EDV-Kosten Drucker Anschaffungskosten statt S 3.543,00
S 2.833,00.

Aufschlüsselungen:

EDV-Zubehör in Höhe in Höhe von insgesamt S 25.279,00. Darin finden sich Aufwendungen in der Höhe von insgesamt S 4.980,00 (Festplatte und Grafikkarte) samt Rechnung vom 10. Dezember 1997. Die übrigen Kosten in Höhe von S 20.299,00 setzen sich aus Software, Druckerpatronen, Druckerpapier und Disketten zusammen, wofür seitens des Bw. Eigenbelege ausgestellt wurden.

Arbeitsmittel in Höhe von S 9.665,00. Darunter findet sich ein Abonnement der Salzburger Nachrichten in Höhe von S 2.350,00 und Aufwendungen für andere Literatur wie Europarecht, Projektmanagement, Buchführung und Jahresabschluss, Controller und Controlling in Höhe von insgesamt S 7.315,00, wofür ebenfalls Eigenbelege ausgestellt wurden.

Telefonkosten in Höhe von S 11,297,90 (auch Gegenstand der Eingabe vom 11. Jänner 2003). Der dazu vorgelegten Aufstellung kann entnommen werden, dass es sich bei Rechnungen in Höhe von S 8.197,90 um den Festnetzanschluss 0662/640338 handelt, darin ist der Kauf eines B-Free Handys lt. Rechnung vom 12. Dezember 1997 in Höhe von S 2.600,00 und die Aufladung dieses Handys in Höhe von S 500,00, wofür ein Eigenbeleg ausgestellt wurde, enthalten.

Fortbildungskosten an der Universität Linz in Höhe von insgesamt S 63.573,00: Es handelt sich dabei um Fahrtkosten zwischen Salzburg und Linz (S 53.243,00), um Verpflegungskosten (S 7.020,00), Gebühr Hochschülerschaft (S 360,00) und Skripten und Fachbücher (S 2.950,00; diese belegt durch Kassabons der Buchhandlung Motzko Salzburg in Höhe von S 762,00 ohne Angaben der konkreten Büchertitel sowie weitere vom Bw. geschätzte Kosten für Skripten und Unterlagen in Höhe von S 2.188,00). Beigelegt sind dieser Aufstellung ein Inskriptionsblatt des Bw. an der Johannes Kepler Universität Linz für das Sommersemester 1997 und das Wintersemester 1997/1998. Den Angaben des Bw. zufolge habe dieser im Jahr 1997 am 7./8./14./20./27. Jänner, am 1./3./4. Februar, am 3./5./6./10./12./14./20. März, 7./9./10./16./17./24./29./30. April. 26./27./30. Mai, 10./11./12./23./25. Juni, 6./15./20./22.

Oktober, 10./12./17. November und 1./15./16. Dezember die Fahrten zur Universität absolviert.

Kosten für Arbeitszimmer in Höhe von S 30.721,00; nach den Angaben des Bw. werde dieser Antrag wie im Vorjahr gestellt.

Portokosten würden laut eigener Schätzung S 800,00 und Betriebsratsumlage laut Gehaltsabrechnungszettel in Höhe von S 350,00 betragen.

Zu den Außergewöhnlichen Belastungen im Detail:

Die Aufstellung des Bw. beinhaltet Facharztrechnungen der Dris. A, praktischer Arzt, von S 2.500,00, Dris. Sp., Chirurg, von S 958,00, Dris. E.W., von S 500,00, Dris. D., Institut für digitale Bildgebung, in Höhe von S 435,00 (für Sohn R.), Rechnungen für Physiotherapien in Höhe von insgesamt S 15.650,00 bei M., Fachpraxis für Physiotherapie, sowie Kosten in der Höhe von weiteren S 29.896,00, diese ausgewiesen an Hand von Eigenbelegen sowie Fahrtkosten, Tagessätzen und Parkgebühren. An Rückvergütungen von Versicherungen sind darin S 12.524,00 ausgewiesen.

Die Aufstellung zu „Apothekenrechnungen“ (Medikamentenkosten) enthält Kosten für diverse Medikamente, die vom Bw. in Deutschland (umgerechnet S 3.668,00) und Österreich (S 25.852,20) gekauft wurden. Für Medikamente im Wert von „ca. S 6.000,00“ wurden vom Bw. Eigenbelege ausgestellt. Als Summen sind in dieser Aufstellung einerseits S 35.520,20, andererseits laut Antrag S 32.811,70 (letzte Summe in Gesamtbetrag enthalten) ausgewiesen.

Unter der Rubrik „Heilbehelfe“ beehrte der Bw. Kosten von S 56.659,00, davon belegt durch Rechnungen S 10.962,00. Zu den geltend gemachten Kosten in Höhe von S 27.119,00 (Detailaufstellung wie 1996) führte er an: „Ich habe in früheren Jahren eine genaue Aufstellung gemacht, welche Einzelartikel lt. Verordnung von Dr. A ich laufend brauche. Diese Aufstellung finde ich nicht mehr, deshalb hat sich die Summe auch nicht erhöht, wenngleich sicher die Anzahl der Artikel mehr geworden ist. Deshalb nochmals Auszug aus meinem Brief vom 11. August 2002/Ergänzung zu 1996. Diese Aufstellung umfasst Artikel, die zur Behandlung der Erkrankungen notwendig sind, aber in gleicher Qualität nicht in Apotheken (zum hohen Preis), sondern alternativ beschafft werden können. Ich bin übrigens überzeugt, dass die aktuelle Aufstellung sicher wesentlich höhere Kosten aufzeigen wird. Ich darf vorweg drei Beispiele anführen, worum es geht: Durch die Stoffwechselstörungen muss ich Vitamin B dem Körper zuführen. Dabei gibt es mehrere Möglichkeiten. Eine ist die Beimengung von Hefeflocken zum Essen. Gegenüber den Lösungen aus den Apotheken kostet dies weniger als die Hälfte, nämlich S 1.981,00. Bedingt durch die allergischen Blockaden des Immunsystems

sind laufend in Sehnen, Muskeln und anderen Stellen Entzündungen. Dr. A und ich haben herausgefunden, dass die wirkungsvollste Schmerzlinderung (ohne chemische Schädigung des Körpers mittels Tabletten) mit Teebaumölmassagen und – einreibungen erzielt wird. Dieses Produkt gibt es auch in der Apotheke. Mit gleicher Zusammensetzung und gleicher Wirkung gibt es alternative Einkaufsmöglichkeiten, wodurch dieses Produkt weniger als die Hälfte kostet. Meine Jahreskosten sind S 4.350,00. Die Lebererkrankung und die Stoffwechselstörungen erfordern teilweise die Einnahme von Bitterstoffen (Schwedenbitter). Auch hier kann man gegenüber dem Einkauf in Apotheken bei gleichwertigen Produkten rund die Hälfte einsparen. Meine Jahreskosten sind S 3.749,00. Dies sind nur drei von über 40 Einzelpositionen. Von Dr. A konstatierte Erkrankungen, die laufend behandelt werden müssen, sind allergisch bedingte Blockade des Immunsystems, Histaminallergie, Stoffwechselstörung, Schilddrüsenüberfunktion, Cholesterose, Hepatitis B pos. und überhöhter Billirubinwert.“

Zu den Aufwendungen für Wirbelsäulengymnastik und Gelee Royal Kuren in Höhe von insgesamt S 13.728,00 gab der Bw. Folgendes an (Erklärung laut Brief vom 11. August 2002/Ergänzung zu 1996): „Nach unerträglichen Rückenschmerzen bei meiner Haupttätigkeit beim Sitzen im Büro (auch so um die Zeit 1985 herum) bin ich wie üblich in Behandlung eines Orthopäden in Salzburg (Namen weiß ich momentan nicht), der an mir alle möglichen Untersuchungen und Therapien angewandt hat (Computertomografie, Wirbelsäulentiefeninfiltration, Massagen der Gebietskrankenkasse etc). Es hat sich herausgestellt, dass nur diese regelmäßig und in Verbindung mit Saunaerwärmung und folgender Rückenmassage eine Erträglichhaltung der Schmerzen erbracht hat und um hier keine Probleme mit der Arbeit zu haben sind hier Abendstunden und Wochenendbehandlungen die einzige Möglichkeit. Deshalb nicht der Weg über die Gebietskrankenkasse, die allerdings auch nur begrenzt ist (und viel zu wenig) hier genehmigen würde (ich glaube 6 Massagen pro Halbjahr). Diese Massagen sind keine Vorsorgemaßnahmen, sondern Heilmaßnahmen. Die Gelee Royal Kuren sind eine der oben beschriebenen Maßnahmen zur Reduzierung der Blockade meines Immunsystems mit all den negativen Auswirkungen.“

Bei den restlichen Aufwendungen des Bw. unter der Rubrik Heilbehelfe liegen Rechnungen über Aufwendungen in Höhe von S 10.962,00 (Sehbehelfe und Orthopädiemanschetten) vor, die übrigen Aufwendungen in Höhe von S 45.697,00 (darunter Theraband, medizinische Literatur/S 1.450,00 wie „Bittere Pillen“, „Zerrungen, Prellungen“, „Das große Buch der natürlichen Heilkunde“ und „Rückenschmerzen, Bandscheiben“, Pflegemittel für Sehbehelfe) sind nicht durch Rechnungen belegt. Zu dem „Brillenzubehör“ in Höhe von S 2.400,00 führte der Bw. an, dass es sich bei den Pflegemitteln um Brillenreinigungsflüssigkeit, Brillenetuis und

Brillenputztücher handle, die Summe errechne sich aus den bekannten Verbräuchen im Zeitraum eines Jahres.

Zur beantragten Diätverpflegung (geltend gemacht S 29.412,00) führte der Bw. (unter Hinweis auf seinen Brief vom 11. August 2002/Ergänzung zu 1996) aus, dass „auch hier in früheren Jahren eine genaue Aufstellung ausgearbeitet wurde, welche Mehraufwendungen bei mir in Folge der ärztlichen Verordnungen anfallen. Das Detail habe ich im Moment nicht greifbar, deshalb nur die Aufwertung um die Inflation, tatsächlich bin ich überzeugt es ist höher; auch als eine der Maßnahmen muss ich durch die Lebererkrankung, Immunsystemblockade und dem Allergiestatus (Triplereaktion bei Histamin, welches praktisch in vielen Lebensmitteln enthalten ist) Diät halten. Die Hauptfolgen sind totaler Verzicht auf Produkte aus Schweinefleisch, totaler Verzicht auf Zucker, Verzicht auf alle Weißmehle und fettarme Diätverpflegung.“

Zu den Kosten für die Meeresaufenthalte in Ischia/Italien vom 1. bis 12. Mai 1997 (Kosten in Höhe von insgesamt S 28.626,00), Gran Canaria vom 26. Dezember 1997 bis 9. Jänner 1998 (Kosten in Höhe von insgesamt S 40.097,00) und Elba vom 11. bis 22 Juli 1997 (Kosten von insgesamt S 24.044,00) legte der Bw. lediglich die Rechnung der Fa. Kuoni vom 10. Dezember 1997 vor, in der die vom Bw. angegebenen Kosten für das Gran Canaria Paket von S 34.520,00 (für 2 Personen) ausgeworfen ist. Die übrigen Kosten (Fahrt-, Aufenthalts- und Quartierkosten) sind nicht belegmäßig nachgewiesen.

Weiters angeführt ist die Krankenscheingebühr in Höhe von S 450,00 (auf Gehaltszettel).

Unter sonstigen außergewöhnlichen Belastungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes listete der Bw. an Begräbniskosten für seine Mutter für das Jahr 1997 den Betrag von S 62.706,00 auf, die sich aus Kosten für die Bestattung in Höhe von S 35.021,00, Trinkgeld für Leichenträger von S 1.750,00, Grabsteinkosten von S 3.060,00, Bewirtungskosten von S 11.690,00, Kosten für Blumen von S 11.000,00 und Portogebühren von S 185,00, belegt vom Bw. durch Rechnungen, zusammensetzen. Aktenkundig ist diesbezüglich die Sterbeurkunde der Mutter des Bw., K.F., vom 11. November 1997 mit deren Sterbetag am 8. November 1997. Weiters aktenkundig ist eine Amtsbestätigung des Bezirksgerichtes Salzburg vom 26. März 1998, dass mangels Nachlassvermögens eine Verlassenschaftsabhandlung nicht stattgefunden habe.

Die Ersätze der Gebietskrankenkasse würden sich laut den vom Bw. vorgelegten Unterlagen auf S 910,15 belaufen.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 vom 4. Oktober 2004 fanden die beantragten Sonderausgaben wegen Übersteigens der Einkommensgrenze des Bw. keine Berücksichtigung.

Das Finanzamt brachte in diesem Bescheid beim Bw. hingegen Aufwendungen in Höhe von S 16.140,00 als Werbungskosten sowie Aufwendungen in Höhe von S 89.911,00 als außergewöhnliche Belastung in Ansatz. Dabei fanden die vom Bw. beantragten EDV-Kosten (mit Ausnahme der Fahrtkosten und jener Aufwendungen, die vom Bw. nicht belegmäßig nachgewiesen wurden) unter Abzug eines Privatanteiles von 40% Berücksichtigung und wurden die vom Bw. geltend gemachten Telefonkosten um einen Privatanteil von 80% gekürzt. Weiters wurden die vom Bw. genannten Portokosten von S 800,00 sowie die Betriebsratsumlage von S 350,00 berücksichtigt. Keine Berücksichtigung fanden die Aufwendungen des Bw. für den Besuch von Lehrveranstaltungen an der Universität Linz sowie jene für das von ihm beantragte Arbeitszimmer. Als außergewöhnliche Belastungen wurden dem Bw. Arztkosten von S 7.519,00 (S 20.043,00 abzüglich der Ersätze von S 12.524,00), Medikamentenkosten von S 29.520,20, Heilbehelfe von S 10.962,00, die beantragte Diätverpflegung in Höhe der Pauschalbeträge von S 8.400,00, die Krankenscheingebühr von S 450,00, sowie Begräbniskosten von S 33.060,00 anerkannt. Begründend führte das Finanzamt in seinem Bescheid aus, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen den Selbstbehalt nicht übersteigen würden und daher nicht berücksichtigt hätten werden können. Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung würden nur dann vorliegen, wenn dieses den Mittelpunkt der Tätigkeit der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilde; diese Voraussetzungen seien nicht gegeben und seien die diesbezüglichen Aufwendungen nicht berücksichtigungsfähig. Die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmals seien nach den Erfahrungssätzen mit höchstens S 30.000,00 als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen. Da es sich im Fall des Bw. um Ausbildungskosten (keine berufsspezifische Fortbildung) handle, seien die diesbezüglichen Aufwendungen nicht zu berücksichtigen. Für Fahrten zur Anschaffung von Arbeitsmitteln liege keine ausschließliche berufliche Veranlassung vor (VwGH vom 18.12.1999, 97/15/0092 und vom 27.5.1999, 97/15/0142). Von den geltend gemachten Werbungskosten für FAX-Kombigerät, Computer und dgl. sei ein Privatanteil von 40% ausgeschieden worden. Die geltend gemachten Werbungskosten (Fax-Kombigerät) seien aktivierungspflichtiger Anschaffungsaufwand und könnten daher nur verteilt auf die Nutzungsdauer von 4 Jahren abgesetzt werden. Von den geltend gemachten Werbungskosten für Telefon (Handy) würden nur 20% als beruflich notwendig anerkannt. Da der Bw. trotz Aufforderung die noch benötigten ORIGINAL-Unterlagen nicht beigebracht habe, hätten die geltend gemachten Aufwendungen (Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen) nur insoweit berücksichtigt worden, als die Beweismittel vorgelegen seien. Die Kosten für die Salzburger Nachrichten würden zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung zählen. Die

Aufwendungen für Galle-Diät sei mit einem Pauschalsatz von monatlich S 700,00 berücksichtigt worden.

Verfahren betreffend Einkommensteuer/Arbeitnehmerveranlagung 1998 (bis zur Berufung)

Mit beim Finanzamt am 31. Dezember 2003 eingereichter Erklärung vom selben Tag beantragte der Bw. die Anerkennung von Aufwendungen in der Höhe von S 48.680,00 als Sonderausgaben, in der Höhe von S 77.053,00 als Werbungskosten und in der Höhe von S 153.794,00 als außergewöhnliche Belastung.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 4. Februar 2004 wurde der Bw. ersucht, sämtliche Original Unterlagen und Belege (Rechnungen mit Zahlungsnachweisen) zu den beantragten Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen ua. für das Jahr 1998 bis 11. März 2004 nachzureichen.

Mit Eingabe des Bw. vom 15. April 2004 legte der Bw. eine Auflistung seiner geltend gemachten Kosten dem Finanzamt vor.

Darin wies er unter „Werbungskosten“ Folgendes aus:

1.1. EDV-Kosten	Anlass	Kosten	Nachweise Rechnungen (Rg.) Eigenbeleg (EB)
Desktop, Drucker Beschaffungskosten	AfA 1998 Fahrtkosten Salzburg-Rosenheim	S 5.580,00 S 207,00	Rg. Kilometergeld
Fax-Kombigerät	AfA 1998 von S 5.688,00	S 1.896,00	Rg.
EDV-Zubehör	(Programmerw., Druckerpatronen, Papier, EDV- Fachliteratur)	S 20.272,00	Rgen. S 188,00/ EB S 20.084,00
1.1. Arbeitsmittel			
Berufs-Fachliteratur	Detailaufstellung	S 5.416,00	Rg. S 998,00 EB S 4.418,00
1.3. Telefonkosten			
Gesamtkosten 1-12/1997/davon 50%	Aufstellung	S 23,622,96/ 50% S 11.811,00	Rgen.
1.4. Fortbildungs- kosten UNI-Linz	keine		

1.5. Arbeitszimmer		S 30.721,00	lt. Vorjahr
1.6. Portokosten	Schätzung	S 800,00	EB/Schätzung
1.7. Betriebsratsumlage		S 350,00	Lohnzettel
Summe		S 77.053,00	

Unter „Außerordentliche Belastungen unter Berücksichtigung des Selbstbehalts“ wies der Bw. folgende Aufwendungen aus:

2.1. Arztkosten laut Honorarnoten		S 27.402,00	Honorarnoten S 3.920,00 EB S 4.010,00 Fahrtspesen S 17.072,00 Parkgebühren S 2.400,00
2.2 Medikamentenkosten	Aufstellung	S 27.409,00 (Anm. falsche Summenbildung)	Rgen. S 11.981,36 EB S 18.000,00
2.3. Heilbehelfe	Aufstellung	S 45.677,00	Rgen. S 519,00 EB S 45.158,00
2.4. Diätverpflegung		S 29.412,00	
2.5. Kosten für Meeres-Kuraufenthalte	keine		
2.6. Begräbniskosten K.F.		S 24.300,00	Rg.
Summe ag. Belastungen		S 153.794,00	

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 fanden die Sonderausgaben aus den für das Jahr 1997 angeführten Gründen wiederum keine Berücksichtigung. Das Finanzamt erkannte dem Bw. in diesem Bescheid Werbungskosten in Höhe von S 11.187,00 zu. Dabei brachte das Finanzamt – wie im Jahre 1997 – bei den Werbungskosten von den vom Bw. beantragten EDV-Kosten einen Privatanteil von 40% sowie von den Telefonkosten einen Privatanteil von 80% in Abzug. Die vom Bw. angeführten Portokosten und die Betriebsratsumlage wurde in Ansatz gebracht. Den Kosten für das Arbeitszimmer versagte das Finanzamt – wie bereits 1997 – den steuerlichen Abzug. Die beantragten Aufwendungen des Bw. wurden um jene gekürzt, bei denen der Bw. keine Nachweise (Rechnungen) erbringen konnte. Dieselbe Vorgangsweise wurde bei den vom Bw. als außergewöhnliche Belastung beantragten Kosten eingeschlagen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen gewesen sei, zufolge eines solchen in der Höhe von S 114.176,00 nicht berücksichtigt hätten werden können.

Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung würden nur dann vorliegen, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bilde; diese Voraussetzungen seien nicht vorgelegen, so dass eine Berücksichtigung der diesbezüglichen Aufwendungen als Werbungskosten nicht in Betracht komme. Für Fahrten zur Anschaffung von Arbeitsmitteln liege keine ausschließliche berufliche Veranlassung vor (VwGH vom 18.12.1999, 97/15/0092, und vom 27.5.1999, 97/15/0142). Von den geltend gemachten Werbungskosten für Fax-Kombigerät, Computer udgl. sei ein Privatanteil von 40% ausgeschieden worden. Von den geltend gemachten Werbungskosten für Telefon (Handy) seien 20% als beruflich notwendig anerkannt worden. Da der Bw. trotz Aufforderung die noch benötigten Originalunterlagen nicht beigebracht habe, hätten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden können, als die Beweismittel vorgelegen seien. Die Kosten für die Salzburger Nachrichten würden zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung zählen. Die Aufwendungen für die Gallediat sei mit einem Pauschalsatz von monatlich S 700,00 berücksichtigt worden.

Berufung des Bw.:

Gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 erhob der Bw. mit Eingabe vom 4. November 2004, beim Finanzamt eingelangt am 9. November 2004, das Rechtsmittel der Berufung. Darin führte er aus, dass er in den letzten Wochen im Zuge seines Jobs viel im östlichen Ausland arbeite habe müssen und daher eine frühere schriftliche Beeinspruchung nicht möglich gewesen sei. Er erlaube sich die Details nachzuliefern. Wie er gesehen habe seien ihm unverständlicherweise sämtliche beantragten Positionen, wo keine Firmenrechnung (die er damals natürlich hatte oder vergessen habe diese zu verlangen oder aufzubewahren) beilegen habe können, obwohl verschiedentlich völlig klar sei, dass diese Aufwendungen angefallen sein müssten. Der Bw. werde deshalb versuchen (nachdem die Firmen eine 7-jährige Aufbewahrungsfrist hätten) so viele Rechnungen wie möglich von den damaligen Lieferanten nachzubeschaffen. Er finde es vom Finanzamt weder fair noch richtig, dass man ihm diese Arbeit aufbürde (es gelinge ihm nicht einmal jetzt bei allen absetzungswürdigen Ausgaben immer an das Finanzamt zu denken, eine Rechnung aufzubewahren und in der „Belege Schachtel“ über Jahre zu sammeln). Bei verschiedenen anderen Punkten seien Gespräche mit Steuerberatern erforderlich. Da der Bw. wisse, dass er firmenmäßig bis Ende März 2005 weitgehend im östlichen Ausland zu arbeiten habe und außerdem bis Ende Dezember 2004 privat an einem gerichtlichen Ausgleich arbeiten müsse, ersuche er ihm als Frist für die Details den 31. März 2005 einzuräumen.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 16. November 2004 zu seiner Berufung vom 9. November 2004 wurde der Bw. aufgefordert, bis zum 23. Dezember 2004 die erforderlichen Original-Unterlagen für die Jahre 1997 und 1998 beizubringen.

Mit Eingabe vom 21. Dezember 2004 ersuchte der Bw. um Verlängerung der Frist bis zumindest 31. Jänner 2005 – „wie mit einem der Kollegen gesprochen“. Besser wäre allerdings eine Verlängerung der Frist bis zu seinem ursprünglich gewünschten Termin 31. März 2005. Es sei ihm aus beruflichen Gründen bisher nicht möglich gewesen, diesen Dingen nachzugehen und bestünden dafür auch in den nächsten Monaten durch intensiven Einsatz im östlichen Ausland kaum Möglichkeiten.

Mit Eingabe vom 28. April 2005, beim Finanzamt eingelangt am 2. Mai 2005, bedankte sich der Bw. vorerst nochmals für die Verlängerung der Fristen. Er sei nun schon seit geraumer Zeit in einer zeitlich sehr präkären Situation. Primär der Job koste ihn (durch massive Veränderungen im direkten Arbeitsumfeld) alle Energie und Zeit um diesen erhalten zu können. Darüber hinaus sei leider seit 2001 ein Erbrechtsprozess anhängig, der ihm ebenfalls viel Zeit und Energie koste. Für Familie und sonstige Aktivitäten bleibe jetzt schon viel zu wenig Zeit. Der Bw. habe dazwischen versucht, die für ihn offenen Punkte zu klären (die Fragen seien mit dem Firmensteuerberater durchbesprochen worden) und in Gesprächen mit seinen Lieferanten die vom Finanzamt geforderten Unterlagen nachträglich zu beschaffen.

Zum Einkommensteuerbescheid 1997:

1. EDV-Kosten: Den willkürlichen Abzug eines Privatanteiles könne er nicht akzeptieren, auch wenn das für das Finanzamt vielleicht üblich sei (wie ihm sein Steuerberater erklärt habe). Abgesehen von der Tatsache, dass in den Jahren 1995 und 1996 dieser Computer zu 100% vom Finanzamt anerkannt worden sei und sich an dieser Situation nichts geändert habe, sei dieser Computer zu 99% in direktem beruflichen Einsatz mit den bekannten Text-, Tabellenkalkulations- und Datenbankprogrammen, aufgestellt in seinem Arbeitszimmer, welches das Finanzamt unverständlicherweise auch nicht anerkannt habe, auch wenn der aktuelle Gesetzestext gegen ihn spreche. Es seien damals keinerlei sonstige Anwendungen auf dem Computer installiert worden, was auch jetzt noch nachzuvollziehen sei, das dieser Computer – obwohl außer Betrieb genommen – noch vorhanden sei. Er sei gerne bereit, vom Finanzamt geforderte Nachweise zu erbringen. Beschaffungskosten EDV-Equipment: Die Nichtanerkennung dieser Kosten durch das Finanzamt könne der Bw. nach Rücksprache mit seinem Steuerberater nicht akzeptieren. Erstens würden diese Kosten eine „Einheit zur Hauptleistung“ dar (dadurch seien damals die gesamten Kosten gegenüber einem Kauf in Österreich niedriger) und zweitens sei die Begründung des Finanzamtes, „dass dafür keine

ausschließliche berufliche Veranlassung vorliegt“ als falsch zu bezeichnen, da von 1995 an (Zeitpunkt der Anschaffung) an eine ausschließlich berufliche Nutzung vorliege und vom Finanzamt auch anerkannt worden sei. EDV-Zubehör: Gegenüber dem beantragten Wert von S 25.279,00 seien S 4.980,00 (wo Rechnungen vorgelegen seien) anerkannt worden. Wie ersichtlich sei, seien alle Artikel von der Fa. Vobis, Salzburg, gekauft worden. Die Suche nach seinen Unterlagen zu Hause sei erfolglos gewesen. Die ursprünglichen Rechnungen würden irgendwo in seinen vielen Papierstapeln liegen. Nach der Aufforderung, dafür Rechnungen beizubringen, sei der Bw. auf einen toten Punkt gestoßen. Die Fa. Vobis sei dem Vernehmen nach in den Konkurs geschlittert. Es gebe keine Nachfolgefirma. Einige Mitarbeiter seien von der Fa. BIRG, Salzburg, übernommen worden; diese würden keine Möglichkeit sehen, für die damaligen Einkäufe des Bw. Ersatzrechnungen auszustellen. Der Bw. ersuche deshalb einerseits um Anerkennung der diesbezüglichen Aufwendungen und andererseits um Information, was er für deren Anerkennung tun könne.

2. Kosten für Arbeitsmittel: Hier seien S 9.665,00 nicht anerkannt worden. Obwohl diese Bücher vorhanden seien, stehe in den Büchern nicht, in welchen Buchhandlungen sie gekauft worden seien. Gespräche mit den Salzburger Buchhändlern (wie der Fa. Motzko) hätten gezeigt, dass diese die genauen Tage bräuchten (die er jedoch nicht nennen könne), damit sie in der Kasse suchen und einen Ersatzbeleg ausstellen könnten. Diese Ersatzbelegschaftung sei für den Bw. mit Kosten verbunden. Eine Bestätigung dieser Firmen, dass dieser Artikel im Programm gewesen sei und den Preis x hatte, könne er erhalten; reiche das? Es sei sein Fehler die entsprechenden Belege nicht zu haben, es liege aber am Finanzamt, ob es ihm seine Erklärungen und Begründungen auch ohne Vorlage der Belege akzeptiere. Der Bw. biete einen Kompromiss dahin gehend an, dass man ihm wenigstens 50% dieser Kosten anerkenne.

3. Telefonkosten: Der Bw. habe 50% beantragt, weil dies in einem früheren Kompromiss so vereinbart worden sei. Privat hätte der Bw. kein Festnetz mehr (für die Internetverbindung mit der Firma erforderlich) noch diese Höhe der laufenden Kosten. Er wiederhole seine Forderung auf Anerkennung von 80% der Telefonkosten als beruflich bedingt.

4. Fortbildungskosten UNI Linz: Die Auffassung des Finanzamtes, dass es sich um Ausbildungskosten handle, sei nach Rücksprache mit dem Steuerberater unrichtig. Es handle sich hierbei eindeutig um berufliche Fortbildung. Ausbildung wäre, wenn man die UNI mit einer zu bestimmenden Fachrichtung belege, mit dem Ziel alle einzelnen Fachbereiche einer Studienrichtung mit Prüfungen abzuschließen und am Ende auch noch die Diplomprüfung abzulegen. Dies sei beim Bw. nicht vorgesehen und sei beim dem Kurssystem in Linz für einen Berufstätigen sowieso unmöglich. Andererseits biete eine Uni wie Linz in

Wirtschaftsfachgebieten hervorragende Möglichkeiten zu beruflichen Fortbildung (wie in Seminaren oder WIFI-Kursen), wobei noch dazu der Vorteil gegenüber diesen anderen ist, dass man (bei vorhandenem Netzwerk) sich Vortragsthemen und Diskussionsmöglichkeiten punktgenau einteilen könne, da die meisten Kurse auch einen „Abendtermin“ hätten. Der Bw. behaupte, dass diese Form der Weiterbildung effizienter sei als Fortbildungsseminare (wo erwiesenermaßen der Wissenszuwachs großteils nur bei rund 5% liege) und für ihn außerdem wesentlich flexibler (neben seinem Job) gestaltet werden könne. Laut Steuerberater erfülle diese (eher ungewöhnliche Form der Fortbildung) alle Voraussetzungen zur steuerlichen Anerkennung und sei auch dafür nicht die Ablegung von Prüfungen notwendig, weshalb der Bw. um Anerkennung aller diesbezüglichen Kosten ersuche.

5. Außergewöhnliche Belastungen:

5.1. Arztkosten: Entgegen der Auffassung des Finanzamtes seien Fahrtspesen und Parkgebühren anzuerkennen. Dr. H. habe ihre Praxis weitergegeben, es könne somit keine Ersatzrechnung ausgestellt werden, aber unter den Überweisungen könne der Bw. diese Position herausfiltern.

5.2. Kosten für Heilbehelfe: Die Suche nach den Rechnungen in den Unterlagen sei vom Bw. erfolglos geblieben, ebenso die Gespräche mit den Firmen. Die Zahlungen seien ohne konkrete Datumsangaben nicht nachvollziehbar. Als Kompromiss biete der Bw. die Anerkennung eines 50% Anteiles an.

5.3. Kosten für Meeresaufenthalte: Auch wenn der Bw. die vom Finanzamt geforderten Nachweise nicht erbringen könne, so seien dies Kuraufenthalte gewesen, die seine Erwerbstätigkeit ermöglichen sollten und als solche in direktem Zusammenhang mit der steuerlichen Anerkennung als Absetzposten stünden, weshalb er deren Anerkennung beantrage.

5.4. Begräbniskosten: Die willkürliche Begrenzung der Begräbniskosten auf S 30.000,00 als „zwangsläufig erwachsen“ werde in Absprache mit dem Steuerberater nicht anerkannt. Mit Ausnahme der Blumen (auch hier sei ein Mindestmaß als zwangsläufig anzusehen) seien alle anderen Ausgaben auf niedrigstem Level eines Standardbegräbnisses. Die Bestattungskosten der Fa. Wallmann sei die billigste Variante gewesen (aus Wunsch könnten nachträglich darüber Bestätigungen eingeholt werden). Leichenträger brauche man; es gehe nicht ohne, die außerdem vom Bestattungsinstitut organisiert würden. Der Grabstein sei der alte gewesen. Ein Vergleichsangebot für die Steinmetzarbeiten sei über jenem der Fa. Moser

gelegen; außerdem seien die Steinmetzkosten im Jahr 1998 enthalten, weil erst ein Jahr danach der Grabstein fertig gestellt worden sei.

Zum Einkommensteuerbescheid 1998:

So wie das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 1998 gleich lautend wie jenen 1997 aufgebaut habe, würden die Begründungen von 1997 auch für 1998 gelten. Der Bw. mache jedoch noch die folgenden zusätzlichen Anmerkungen. Die Probleme bei der Fa. Vobis habe er schon bei 1997 beschrieben. Anlässlich eines Druckerpatronen- Einkaufes bei Saturn am 2.3.2005 habe der Bw. mit dem Geschäftsstellenleiter wegen Ersatzbelegen für 1997 gesprochen. Dieser habe erklärt, dass eine Ersatzrechnung möglich sei, wenn er den genauen Tag wüsste, für diesen Verwaltungsaufwand sei allerdings S 50,00 zu bezahlen. Der Bw. wisse den Tag nicht und stünde der Aufwand in keinem Verhältnis für einen Beleg von S 27,70. Bei der Aufstellung für 1998 habe der Bw. gesehen, dass hier der Privatkauf eines Bildschirmes über S 3.500,00 enthalten sei. Diesen könne er sicher nachbeschaffen und ersuche daher noch um Zeit. Der Bw. ersuche gleich wie 1997 um Anerkennung der in der Aufstellung angeführten Aufwendungen. Bei den UNI-Aufwendungen habe der Bw. für 1998 keine Detailwerte angegeben, er ersuche um Anerkennung derselben Aufwendungen wie für 1997. Bei den außergewöhnlichen Belastungen ersuche der Bw. seine Aufstellung auf Basis der Hinweise zu 1997 zu bearbeiten.

Mit Eingabe vom 10. Mai 2005 legte der Bw. noch eine Bestätigung über den Privatkauf eines Computer-Bildschirmes vom November 1998 (Duplikat ausgestellt am 8. Mai 2005) vor.

Mit Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes jeweils vom 17. Jänner 2005 wurden die Berufungen des Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 12. Februar 2005, beim Finanzamt eingelangt am 18. Februar 2005, stellte der Bw. den Antrag auf Ausstellung eines zweiten Berufungsvorentscheides für die Jahre 1997 und 1998. Er führte darin an, dass berufliche, arbeitstechnische Gründe und intensive Vorbereitungsarbeiten für ein privates Erbrechts-Gerichtsverfahren ihm zu wenig Zeit gelassen hätten, die geforderten Unterlagen beizubringen; aus diesem Grunde ersuche er um Verlängerung der Nachreichungsfrist bis 31. März 2005.

Das Finanzamt legte die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat am 18. April 2006 zur Entscheidung vor.

Festgehalten wird, dass die nunmehr in Streit stehenden Aufwendungen sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach bereits Gegenstand eines Rechtsmittelverfahrens des Jahres 1996

waren. In diesem Verfahren wurde der Berufung des Bw. vom 16. Mai 2002 gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2003 entsprochen. Dabei wurden – wie im Folgenden in den Jahren 1997 und 1998 – bei den EDV-Aufwendungen ebenfalls ein Privatanteil von 40% der Aufwendungen in Abzug gebracht, die nicht belegten Aufwendungen, die Kosten für Meeresaufenthalte, Arbeitszimmer und jene für das Studium in Linz ebenfalls nicht anerkannt. Der gegen die Berufungsvorentscheidung in der Folge erhobene Vorlageantrag wurde im Verfahren vor dem UFS, Außenstelle S unter der GZ. RV/x-S/y, am 16. März 2004 vom Bw. zurückgezogen. Aktenkundig ist in diesem Jahr, dass der Bw. an der Universität Linz vom 1. Oktober 1973 bis 1. Oktober 1974 in der Studienrichtung Volkswirtschaft sowie vom 10. Oktober 1983 bis 18. November 1994 und vom 21. März 1996 bis 17. Dezember 2001 jeweils in der Studienrichtung Betriebswirtschaft inskribiert war. Dem vom Finanzamt im November 2003 eingeholten Schreiben der Universität Linz zu Folge hat der Bw. in seinen Studien bis dahin keine Prüfungen abgelegt.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurden im Zuge des Berufungsverfahrens beim Finanzamt die Kosten für die Jahresfahrkarten für die in S Stadt verkehrenden Beförderungsmittel erhoben, die sich auf Grund einer von der Fa. S AG für Energie am 24. November 2008 erteilten Auskunft auf S 3.500,00 für das Jahr 1997 und auf S 3.850,00 für das Jahr 1998 belaufen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall steht in Streit, ob die vom Bw. beantragten Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen dem Grunde nach und auch der Höhe nach zu berücksichtigen sind.

Eingangs muss angeführt werden, dass der Bw. in seinen Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1997 und 1998 zahlreiche Aufwendungen als Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht hat, die in der Folge von ihm nicht belegt werden konnten. Wie dem Sachverhalt entnommen werden kann ist, ist der Bw. in diesem Zusammenhang vom Finanzamt wiederholt aufgefordert worden, seine ORIGINALunterlagen beizubringen und einen Nachweis für diese Aufwendungen zu erbringen. Der Bw. ist den diesbezüglichen Aufforderungen des Finanzamtes vom 12. Dezember 2003, 4. Februar 2004 und 16. November 2004/für 1997 sowie 4. Februar 2004 und 16. November 2004/für 1998 lediglich vereinzelt nachgekommen. Um welche Aufwendungen es sich dabei handelt, wird im Folgenden bei den einzelnen Ausgabekategorien gesondert aufgeführt. Der Bw. hat auch nach Ergehen der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997 und 1998 weder in seiner Berufung noch in seinem Vorlageantrag gegen die

Berufungsvorentscheidungen für diese Jahre weiteres Beweismaterial beigebracht, das seine umfangreichen Angaben und Behauptungen untermauern hätte können. Hinzu tritt, dass der Bw. zahlreiche Ausgaben ohne irgendwelche Nachweise Jahr für Jahr (teilweise in derselben Höhe) fortführt (vgl. folgende Ausführungen zu Fortbildungskosten Universität Linz, Aufwendungen für Arbeitszimmer und Heilbehelfe).

Auszuführen ist hiezu, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Steuerpflichtiger, der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen will, selbst das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Erkenntnis vom 26. März 2003, ZI. 98/13/0072); es besteht für derartige Aufwendungen daher eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen, der Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht tritt in den Hintergrund (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Seite 1274f). Hinzu tritt im gegenständlichen Fall, dass das Finanzamt sowohl im Jahre 1997 als auch im Jahre 1998 Berufungsvorentscheidungen erlassen hat und diesen Vorhaltcharakter zukommt (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 2008, ZI. 2006/15/0125). Tritt der Abgabepflichtige den in der Berufungsvorentscheidung enthaltenen Fakten, die sich im gegenständlichen Fall aus den Erstbescheiden selbst ergeben, nicht entgegen, so können sie von der Abgabenbehörde zweiter Instanz als richtig angenommen werden.

In Anbetracht des gegenständlichen Verfahrensverlaufes, der von umfangreichen Behauptungen des Bw. gekennzeichnet ist, für die es keinerlei Nachweise gibt, der Doppelverrechnung zahlreicher als außergewöhnliche Belastung beantragten Aufwendungen (die im Folgenden einzeln dargestellt sind), der offensichtlichen Uneinsichtigkeit des Bw. hinsichtlich klar dem Privatbereich zuzuordnender Ausgaben (z.B. Kosten für Meeresaufenthalte) wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates eine nochmalige Befassung des Bw. nicht für zielführend erachtet. Ausschlaggebend dabei ist auch, dass dem Bw. vom Finanzamt in beiden Streitjahren ausreichend Zeit eingeräumt wurde, die von ihm beantragten Aufwendungen entsprechend zu belegen. Der Unabhängige Finanzsenat stellt daher in freier Beweiswürdigung fest, dass durch den vorliegenden Sachverhalt und das Verhalten gegenüber dem Finanzamt die Glaubwürdigkeit des Bw. nicht gegeben ist und daher lediglich die vom ihm belegten Ausgaben als Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen zum Abzug gebracht werden können. Um welche es sich dabei handelt, wird in der Folge bei den einzelnen Ausgabenkategorien dargestellt.

A. Werbungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

1. EDV- und FAX-Aufwendungen

Der Bw. hat unter diesem Titel Aufwendungen in Form der Absetzung für Abnutzung von Hardware (Desktop, Drucker, Faxgerät etc.) und Aufwendungen für Zubehör geltend gemacht. Die Anschaffungskosten der genannten Gegenstände hat der Bw. jeweils belegt; an Aufwendungen für Zubehör hat der Bw. von insgesamt beantragten S 25.279,00/1997 und S 20.272,00/1998 solche in Höhe von S 4.980,00/1997 bzw. S 188,00/1998 belegt.

Dass die EDV-Aufwendungen samt Zubehör (ausgenommen Fahrtkosten zur Anschaffung dieser Wirtschaftsgüter) grundsätzlich als Werbungskosten beim Bw. abzugsfähig sind, hat das Finanzamt in seinen Erstbescheiden sowie den Berufungsvorentscheidungen anerkannt. Der Verwaltungsübung entsprechend (vgl. LStR Rz 339) hat das Finanzamt jedoch von diesen Aufwendungen den darin vorgesehenen Mindestprozentsatz für private Verwendung von 40% in Abzug gebracht. Diesem Ansatz ist der Bw. lediglich mit der Aussage entgegen getreten, dass er „diese Wirtschaftsgüter zu 99% beruflich nutze“, hat allerdings hiezu keinerlei weiteren Nachweise erbracht. Der Einwand des Bw., dass ihm das Finanzamt die genannten Aufwendungen u.a. im Jahre 1996 zu 100% anerkannt habe, geht deshalb ins Leere, weil – wie bereits vorhin ausgeführt - in diesem Jahr ebenfalls ein Privatanteil von 40% von den genannten Aufwendungen vom Finanzamt in Abzug gebracht worden ist.

Der Bw. stand in den Streitjahren in einem nichtselbständigen Dienstverhältnis. Der Unabhängige Finanzsenat nimmt auf Grund der Gepflogenheiten im Arbeitsleben an, dass der Bw. von seinem Arbeitgeber mit entsprechenden Arbeitsmitteln ausgestattet war. In Anbetracht der Höhe der Einkünfte des Bw. geht der Unabhängige Finanzsenat jedoch davon aus, dass der Bw. auch zu Hause beruflichen Tätigkeiten nachzugehen und daher die Nutzung der in Rede stehenden Gegenstände bei ihm auch einen beruflichen Hintergrund hat. Für eine ausschließliche berufliche Nutzung bestehen jedoch keine Anhaltspunkte bzw. keine Nachweise, zumal der Bw. diese Gegenstände seinen eigenen Angaben zufolge auch für „Studienzwecke an der Universität Linz“ nutzt. Unter Berücksichtigung dieser Umstände hält der Unabhängige Finanzsenat die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung des Anteiles der privaten Nutzung des Bw. mit 40% für angemessen und mit der allgemeinen Lebenserfahrung im Einklang stehend.

Die Verteilung der Anschaffungskosten für das FAX-Kombigerät auf vier Jahre (statt wie vom Bw. beantragt auf drei Jahre) blieb vom Bw. unbeanstandet.

Das Finanzamt hat daher zu Recht die in Rede stehenden Aufwendungen in der Höhe von insgesamt S 21.218,00/1997 und S 7.664,00/1998 um einen Privatanteil von 40% gekürzt und die diesbezüglichen Kosten des Bw. mit S 12.730,80/1997 und S 4.314,00/1998 in Ansatz gebracht.

Im Hinblick darauf, dass Fahrten zur Anschaffung von Arbeitsmitteln keine ausschließliche berufliche Veranlassung zu Grunde liegt (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Februar 1999, Zl. 97/15/0092) hat das Finanzamt hingegen den vom Bw. beantragten Kosten in Höhe von S 2.277,00/1997 und S 207,00/1998 zu Recht die Anerkennung als Werbungskosten versagt.

Was den zusätzlich für das Jahr 1998 gestellten Antrag des Bw. auf Anerkennung der Kosten für einen im Jahr 1998 angekauften Computer-Bildschirm in Höhe von S 3.500,00 anbelangt, so ist auf Grund der geltend gemachten Computeraufwendungen des Bw. nicht erkennbar, dass der Bw. nicht ohnehin über eine komplette Computeranlage verfügt hat. Es finden sich bei den Aufwendungen des Bw. – im Gegensatz zum im Jahre 1997 ausgetauschten Drucker - auch keine solchen für das Ausscheiden eines Bildschirms. Hinzu tritt, dass die Bestätigung über den Kauf des in Rede stehenden Bildschirms aus dem Jahre 2005 stammt, von einer Privatperson ausgestellt wurde und – im Gesamtkonnex gesehen – nicht als glaubhaft angesehen werden kann. Die Anerkennung der angesprochenen Kosten als Werbungskosten kommt daher aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht in Betracht.

Die EDV- und FAX-Aufwendungen stellen sich in den Streitjahren wie folgt dar:

Ausgabenkategorie	Nutzungsdauer/Höhe (1997/1998)	Höhe nach Abzug Privatant. 1997/1998
Desktop, Drucker	4 Jahre, S 11.156,00/S 5.580,00	S 6.693,60/S 3.348,00
Drucker	Restbuchwert S 827,00	S 496,20 (1997)
Drucker neu	S 2.833,00 (1997)	S 1.699,80 (1997)
Fax Kombigerät	4 Jahre S 1.422,00/S 1.422,00	S 853,20/S 853,20
EDV-Zubehör	S 4.980,00/S 188,00	S 2.988,00/S 112,80
Summe		S 12.730,80/S 4.314,00

2. Arbeitsmittel

Für die vom Bw. unter diesem Titel begehrten Kosten hat der Bw. im Jahre 1997 keine Nachweise erbracht; für das Jahr 1998 hat er diesbezügliche Kosten (für ein Abo des Wirtschaftsblattes) in Höhe von S 998,00 nachgewiesen.

Eine Anerkennung der vom Bw. nicht belegten Kosten für die Jahre 1997 und 1998 als Werbungskosten kommt aus den eingangs angeführten Gründen nicht in Betracht und kann dem vom Bw. in seiner Eingabe vom 2. Mai 2005 vorgeschlagenen „Kompromiss“ (Anerkennung der Kosten im Ausmaß von 50%) somit auch nicht näher getreten werden.

Bei den vom Bw. für das Jahr 1997 und 1998 aufgeführten Kosten handelt es sich zudem um Literatur, die von allgemeinem Interesse ist und als Werbungskosten schon von vorneherein nicht in Betracht kommt (s. z.B. „Salzburger Nachrichten“, „Europarecht“ und „Die Pension“, vgl. auch Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. März 1984, Zl. 82/13/0184). Angeführt werden muss an dieser Stelle auch, dass vom Bw. Kosten in Höhe von S 1.115,00 (für „Europarecht Fischer/Köck“ 1997) sowohl im Jahre 1997 als auch im Jahre 1998 geltend gemacht wurden.

Einzig und allein das Wirtschaftsblatt als einzige Wirtschaftstageszeitung in Österreich wird vom Unabhängigen Finanzsenat als Literatur angesehen, die beim Bw. (als kaufmännischen Angestellten) beruflich veranlasst qualifiziert werden kann und dessen Kosten als Werbungskosten berücksichtigungsfähig sind. Diese Kosten wurden vom Finanzamt dem Bw. bereits anerkannt.

Das Finanzamt hat daher zu Recht den Aufwendungen des Bw. mit Ausnahme jener in Höhe von S 998,00 für das Jahr 1998 den Abzug als Werbungskosten versagt.

3. Telefonkosten

Der Bw. hat die von ihm unter diesem Titel angeführten Kosten (insgesamt S 8.197,90/1997 und S 23.622,96/1998) einen Privatanteil von 50% in Abzug gebracht, was umgerechnet monatlichen Aufwendungen in Höhe von S 341,50/1997 und S 984,30/1998 entspricht.

Wenngleich der Bw. in einem nichtselbständigen Dienstverhältnis steht und angenommen werden kann, dass die entsprechenden Arbeitsmittel ihm von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden, so ist – vor allem in Anbetracht der Einkünfte des Bw. - jedenfalls glaubhaft, dass bei ihm Telefonkosten angefallen sind, für die er selbst aufzukommen hatte. Bei dem Ansatz dieser Kosten ist jedoch zu berücksichtigen, dass es sich in erster Linie um Kosten für den Festnetzanschluss in der Wohnung des Bw. handelt, bei denen nach der Lebenserfahrung davon auszugehen ist, dass sie auch von dessen Ehefrau und dessen Sohn

mitverursacht wurden. Wenn das Finanzamt die vom Bw. insgesamt beantragten Kosten in Höhe von 20% anerkannt hat, so entspricht dies monatlichen Kosten in der Höhe von S 136,00/1997 und S 393,00/1998. Der Unabhängige Finanzsenat hält diese Kosten in Höhe von insgesamt S 2.259,58/1997 und S 4.724,60/1998 für angemessen und ist die Kürzung der diesbezüglichen Kosten durch das Finanzamt im angeführten Ausmaß daher gerechtfertigt.

4. Fortbildungskosten Universität Linz

Der Bw. hat unter diesem Titel Kosten in Höhe von insgesamt S 62.873,00 für das Jahr 1997 beantragt und in seiner Eingabe vom 2. Mai 2005 solche in der gleichen Höhe für das Jahr 1998 beantragt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtslage vor Einführung der Z 10 des § 16 Abs. 1 EStG 1988 mit BGBl. I Nr. 106/1999 (StRefG 2000) zählen Aufwendungen für die berufliche Fortbildung zu den Werbungskosten, nicht jedoch Aufwendungen für die Berufsausbildung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang wiederholt ausgesprochen, dass ein Hochschulstudium in der Regel nicht als eine Fortbildung für eine bisher ohne akademische Ausbildung ausgeübte Berufstätigkeit angesehen werden kann; dies z.B. in den Fällen des Studiums der Mathematik und Informatik durch einen Sparkassenangestellten (vgl. Erkenntnis vom 3. Juni 1987, Zl. 86/13/0184), der Betriebswirtschaftslehre durch einen Gemeindeprüfer (vgl. Erkenntnis vom 22. September 1987, Zl. 87/14/0078) oder einer Fachrichtung der Bodenkultur durch einen B-Beamten eines Straßenbauamtes (vgl. Erkenntnis vom 6. November 1990, Zl. 90/14/0219). Vielmehr stellen derartige Aufwendungen nach der Auffassung des Höchstgerichtes einen gemischten Aufwand dar und sind daher der Privatsphäre zuzuzählen (vgl. Erkenntnis Zl. 87/14/0078 vom 22. September 1987).

Eine Berücksichtigung der Studienkosten des Bw. kommt auf Grund der in den Streitjahren geltenden Gesetzeslage somit nicht in Betracht. Für das gegenständliche Berufungsverfahren kann dahingestellt bleiben, ob die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen mit der von ihm ausgeübten Tätigkeit im Zusammenhang stehen; das in den Studienrichtungen (des Bw. vermittelte Wissen stellt umfassende Ausbildungsmaßnahmen für verschiedene Berufe dar und dient nicht nur der spezifischen fachlichen Weiterbildung in dem von ihm ausgeübten Beruf (vgl. Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Mai 1992, Zl. 92/14/0013). Es liegt somit ein gemischter und nicht als Werbungskosten abzugsfähiger Aufwand vor. Obwohl hier nicht relevant, muss angeführt werden, dass der Bw. keinerlei Studienerfolge zu verzeichnen hatte.

Der Rechtsstandpunkt des Finanzamtes, dass die Studienkosten des Bw. nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind, erweist sich daher als rechtsrichtig.

5. Arbeitszimmer

Nach § 20 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen oder Ausgaben einschließlich der Kosten für die Einrichtung abzugsfähig.

In ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird bei der Beurteilung, ob Aufwendungen für ein Arbeitszimmer als Werbungskosten berücksichtigt werden können, auf den Mittelpunkt der Tätigkeit abgestellt. Bei einem nichtselbständig Erwerbstätigen wie dem Bw. liegt der Mittelpunkt der Tätigkeit im Betrieb seines Arbeitgebers. Die berufliche Notwendigkeit für ein im Wohnungsverband des Bw. gelegenes Arbeitszimmer besteht nicht (vgl. dazu Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Jänner 1999, Zl. 98/13/0132, hinsichtlich eines Lehrers und vom 24. Juni 1999, Zl. 94/15/0196, hinsichtlich eines Richters).

Das Finanzamt hat daher zu Recht den vom Bw. beantragten Aufwendungen die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten versagt.

6. Portokosten

Die vom Bw. beantragten Portokosten in Höhe von S 800,00 wurden vom Finanzamt zur Gänze anerkannt; diese werden auch vom Unabhängigen Finanzsenat nicht in Zweifel gezogen.

7. Betriebsratsumlage

Hier gilt das unter Punkt 6. Gesagte. Die Aufwendungen des Bw. in Höhe von S 350,00 sind als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die beim Bw. zu berücksichtigenden Werbungskosten setzen sich wie folgt zusammen:

Titel	1997	1998
EDV- und Fax-Kosten	S 12.730,80	S 4.314,00
Kosten für Arbeitsmittel	0	S 998,00
Telefonkosten	S 2.259,58	S 4.724,60

Fortbildungskosten UNI-Linz	0	0
Arbeitszimmer	0	0
Portokosten	S 800,00	S 800,00
Betriebsratsumlage	S 350,00	S 350,00
Gesamt	S 16.140,38	S 11.186,60

B. Außergewöhnliche Belastungen

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung sind bei 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 ist nach Abs. 2 der angeführten Gesetzesbestimmung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach Abs. 3 der angeführten Gesetzesbestimmung erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt nach Abs. 4 des § 34 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 100.000,00 S 6%, von mehr als 100.000,00 S bis 200.000,00 S 8%, von mehr als 200.000,00 S bis 500.000,00 S 10% und von mehr als 500.000,00 S 12%. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht sowie für jedes Kind (§ 106).

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- a. Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Anschaffungskosten;
- b. Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8;
- c. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, „Blindengeld“ oder Blindenzulage) übersteigen;
- d. Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5);
- e. Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, „Blindengeld“ oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

1. Arztkosten

Aufwendungen, die durch eine Krankheit verursacht werden, sind außergewöhnlich und erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. September 1956, Zl. 349/56). Zu den abzugsfähigen Aufwendungen zählen Arzthonorare samt Fahrten, Medikamentenkosten, Heilbehelfe, Krankenscheingebühren etc.

Unter dem Titel Arztkosten hat der Bw. Aufwendungen in Höhe von S 49.939,00/1997 und S 27.402,00/1998 geltend gemacht.

Dass das Finanzamt lediglich jene Honoraraufwendungen beim Bw. anerkannt hat, für die er Belege vorgelegt hat (nämlich S 20.043,00/1997 und S 3.920,00/1998) sowie von diesen Aufwendungen an den Bw. geleistete Rückersätze in Höhe von S 12.524,00/1997 und S 406,00/1998 für die Jahre 1997 bzw. 1998 in Abzug gebracht hat, sodass S 7.519,00 und S 3.514,00 zum Ansatz gelangten, wird vom Unabhängigen Finanzsenat im Hinblick auf die eingangs angeführten Umstände für gerechtfertigt gehalten.

Was die Fahrtkosten zu den Ärzten und medizinischen Behandlungen anbelangt, hat der Bw. trotz mehrmaliger Aufforderung die abverlangten Nachweise (insbesondere Vorlage eines

Fahrtenbuches) nicht erbracht. Im gegenständlichen Fall ist jedoch davon auszugehen, dass dem Bw. aus Anlass seiner Arztbesuche diesbezügliche Kosten in den Jahren 1997 und 1998 entstanden sind. Mangels entsprechenden Nachweises des Bw. hinsichtlich der Benützung seines eigenen Kraftfahrzeuges und im Hinblick darauf, dass die vom Bw. konsultierten Ärzte, deren Honorare der Bw. belegen konnte, durchwegs in S-Stadt ordinieren, werden als zu berücksichtigende Fahrtkosten vom Unabhängigen Finanzsenat die Kosten für das innerstädtische Beförderungsmittel in Höhe von S 3.500,00/1997 und S 3.850,00/1998 geschätzt und als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

2. Medikamentenkosten

Die vom Bw. beantragten Kosten für Medikamente in den Jahren 1997 und 1998 wurden vom Finanzamt mit Ausnahme der Eigenbelege (diese wurden vom Bw. mit S 6.000,00 für das Jahr 1997 und mit S 15.427,64 für das Jahr 1998 beziffert) in Höhe von S 29.520,20/1997 und S 11.981,36/1998 als außergewöhnliche Belastung anerkannt; diese Vorgangsweise geht mit der Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates konform; die Aufwendungen des Bw. sind in der angeführten Höhe als außergewöhnliche Belastung zum Ansatz zu bringen.

3. Kosten für Heilbehelfe

Von den vom Bw. begehrten Gesamtkosten (S 56.659,00/1997 und S 45.677,00 /1998) hat das Finanzamt die vom Bw. nachgewiesenen Aufwendungen in Höhe von S 10.962,00/1997 und S 519,00 anerkannt. Angeführt wird an dieser Stelle, dass der Bw. zahlreiche Aufwendungen sowohl im Jahr 1997 und auch Jahr 1998 (sowie bereits 1996) in identer Höhe (nämlich S 27.119,00/laut Detailaufstellung, S 8.946,00/Wirbelsäulen- und Rückenmassage, S 2.982,00/Gelee Royal Kuren, S 1.800,00/Salzburger Turnverein Wirbelsäulen- und Gesundheitsgymnastik und S 2.400,00/Pflegemittel Sehbehelf) geltend gemacht hat. Unter Hinweis auf die eingangs stehenden Ausführungen hält der Unabhängige Finanzsenat diese Vorgangsweise des Finanzamtes für rechtens und sind diese Kosten in der angeführten Höhe als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen; dem Vorschlag des Bw. in seiner Eingabe vom 2. Mai 2005, 50% dieser Kosten anzuerkennen, kann nicht näher getreten werden.

4. Kosten für Diätverpflegung

Die vom Finanzamt in Ansatz gebrachten Beträge der Jahre 1997 und 1998 in Höhe von monatlich S 700,00 bzw. der Jahresbetrag von S 8.400,00 blieben vom Bw. unbekämpft.

5. Kosten für Meeresaufenthalte

Kurkosten können dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt

- a. im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit steht
- b. aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig ist (und eine andere Behandlung also nicht oder kaum erfolgversprechend erscheint) und
- c. grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung oder Aufsicht steht (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 2001, ZI. 98/15/0123).

Diese Voraussetzungen können durch eine vor Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung, aus der sich im Falle einer (Kur)Reise auch die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die Sozialversicherung nachgewiesen werden (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. April 2004, ZI. 2000/15/0139).

Diese Bedingungen erfüllen die vom Bw. absolvierten Reisen nach Ischia, Gran Canaria und Elba im Jahre 1997 nicht. Vielmehr handelte es sich um Reisen, denen schwerpunktmäßig der Charakter von Erholungsreisen in das Ausland zukam (vgl. hierzu auch Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom 4. Oktober 1977, ZI. 2755/76). Der vom Bw. ins Treffen geführte Umstand, dass diese Aufenthalte zur Erhaltung seiner Erwerbsfähigkeit beigetragen haben, mag zwar zutreffen, ist jedoch im gegenständlichen Fall nicht relevant.

Dem Finanzamt hat daher zu Recht die diesbezüglichen Kosten des Bw. als außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt.

6. Begräbniskosten

Gemäß § 549 ABGB gehören Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Sie sind vorrangig aus dem vorhandenen (verwertbaren) Nachlassvermögen zu decken. Soweit Begräbniskosten nicht aus diesem Vermögen gedeckt werden können, sind sie als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Februar 1963, ZI. 359/62).

Zu den Begräbniskosten zählen die Kosten der Beerdigung sowie die Aufwendungen für die Errichtung eines Grabmals (z.B. Grabstein mit Grabeinfassung). Im Hinblick darauf, dass auch das Ausmaß der Aufwendungen vom Tatbestandsmerkmal der Zwangsläufigkeit umfasst sein muss, ist eine Art Angemessenheitsprüfung für die Kosten anzustellen (BFH BStBl 1979, 588). Es werden demnach in der Regel nur die Kosten für ein durchschnittliches Begräbnis und die Auslagen für einen im Durchschnitt verwendeten Grabstein anzuerkennen sein (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Februar 1963, ZI. 359/62); die Verwaltungsübung geht dabei von Kosten in Höhe von S 30.000,00 aus (vgl. LStR Rz 890).

Nicht außergewöhnlich und damit nicht absetzbar sind die Kosten für Blumen und Kränze sowie die Kosten für die Bewirtung der Trauergäste sowie weitere freiwillige Zuwendungen.

Der Bw. hat durch die Vorlage einer gerichtlichen Bestätigung nachgewiesen, dass nach dem Tod seiner am 8. November 1997 verstorbenen Mutter ein Nachlassvermögen nicht vorhanden war.

Das Finanzamt hat im Jahr 1997 die Kosten für die Bestattung im Jahre 1997 in Höhe von S 30.000,00 sowie für Steinmetzarbeiten (Abtragen des Grabsteins) in Höhe von S 3.360,00 sowie im Jahre 1998 für Steinmetzarbeiten (Grabstein) die vom Bw. beantragten Kosten von S 24.300,00 als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt.

Den vom Bw. beantragten und über die vom Finanzamt berücksichtigten Beträge hinausgehenden Kosten im Jahre 1997 (d. s. Bestattungskosten von S 5.021,00, Trinkgeld für Leichenträger von S 1.750,00, Kosten für die Bewirtung der Trauergäste von S 11.690,00, Kosten für Blumen in Höhe von S 11.000,00 sowie für Portogebühren – Versand von Parten S 185,00) wurde mangels Außergewöhnlichkeit daher zu Recht der Abzug als außergewöhnliche Belastung versagt.

Die beim Bw. zu berücksichtigenden außergewöhnlichen Belastungen betragen daher:

	1997	1998
Krankheitskosten	S 7.519,00	S 3.514,00
Fahrtkosten	S 3.500,00	S 3.850,00
Krankenscheingebühr	S 450,00	
Medikamentenkosten	S 29.520,20	S 11.981,36
Kosten für Heilbehelfe	S 10.962,00	S 519,00
Diätverpflegung	S 8.400,00	S 8.400,00
Kosten für Meeresaufenthalte	0	0
Begräbniskosten	S 33.060,00	S 24.300,00
Summe	S 93.411,20	S 52.564,36

Die beim Bw. zu berücksichtigenden außergewöhnlichen Belastungen übersteigen nicht den Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988, der sich im Jahre 1997 auf S 113.577,00 und im

Jahre 1998 auf S 114.176,00 beläuft. Bei der Steuerbemessung kommen diese Aufwendungen des Bw. daher nicht zum Tragen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

2. März 2009