



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0998-L/09,
miterl. RV/0996-L/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des HH, Z,M, vom 28. Juli 2008 bzw. 14. April 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes XY vom 23. Juni 2008 sowie 6. März 2009 betreffend **Einkommensteuer 2006 und 2007** entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2006	Einkommen	52.187,55 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	17.737,46 € <u>-15.903,84 €</u>
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer			1.833,62 €	
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2007	Einkommen	32.831,61 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	9.124,97 € <u>-10.894,40 €</u>
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)			-1.769,43 €	

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden, zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) bezog bis 31. März 2006 aus seiner aktiven Tätigkeit, ab 1. April 2006 als Pensionist Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben flossen ihm geringfügige Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Beteiligung) zu.

Laut seiner am 18. Dezember 2007 beim Finanzamt eingereichten **Einkommensteuererklärung für 2006** flossen ihm in diesem Zeitraum neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzetteln solche aus Gewerbebetrieb als Beteiligter in Höhe von 1.539,17 € zu.

Als Werbungskosten im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit machte er folgende Aufwendungen geltend:

Gewerkschaftsbeiträge	31,20 €
Arbeitsmittel	2.537,41 €
Sonstige Werbungskosten	134,16 €

An außergewöhnlichen Belastungen wurden Krankheitskosten in Höhe von 2.003,30 €, Aufwendungen für Heilbehandlung in Zusammenhang mit eigener Behinderung (40%) in Höhe von 1.324,87 € und Kosten aus dem Titel der auswärtigen Berufsausbildung eines Kindes für 12 Monate in Ansatz gebracht.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2006 vom 7. Jänner 2008** wurde der Bw zunächst erklärungsgemäß veranlagt.

Nach Durchführung eines Vorhaltsverfahrens, im Zuge welchen der Bw zum Nachweis sämtlicher Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen aufgefordert worden war, erging im Rahmen eines Bescheidaufhebungsverfahrens gemäß § 299 BAO ein neuerlicher **Einkommensteuerbescheid vom 23. Juni 2008**, im Rahmen welchen an Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nur der Pauschbetrag in Höhe von 132,00 € sowie außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 869,00 € anerkannt wurden.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

"Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von

6.768,12 € nicht übersteigen.

Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Infolge Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 23.06.2008 war die gegenständliche Bescheiderlassung erforderlich.

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

Werbungskosten, nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung bei Behinderung (außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt) wurden zur Gänze nicht berücksichtigt.

Der pauschale Freibetrag wegen auswärtiger Berufsausbildung von Sohn V. wurde für sieben Monate anerkannt (Studium mit 7.7.2007 abgeschlossen)."

Mit Schreiben vom 28. Juli 2008 er hob der Pflichtige gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid 2006 vom 23. Juni 2008 **Berufung**.

Im Rahmen eines im Mängelbehebungsverfahren eingereichten Schreibens vom 30. Dezember 2008 führte er ergänzend aus:

Die Berufung richte sich gegen die Aberkennung von Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen.

Weder in der Begründung zum nicht bekämpften Aufhebungsbescheid, in der auf jene im bekämpften geänderten Einkommensteuerbescheid verwiesen werde, noch in diesem werde der Rechtsgrund für die Abänderung dargetan. Sowohl im Zuge der Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2005 als auch bei der Erklärung für 2006 seien die betreffenden Unterlagen über Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen vorgelegt und es sei auch mit geringfügigen Abweichungen erklärungs- und belegmäßig veranlagt worden. Die Behauptung in der Begründung des bekämpften Bescheides, dass noch benötigte Unterlagen nicht vorgelegt worden seien, sei denkunmöglich, da ja ein rechtskräftiger Bescheid, nämlich jener vom 7. Jänner 2008 vorgelegen habe und weder bei den Einkünften aus Gewerbetrieb noch bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit eine Differenz ersichtlich sei.

Es werde daher beantragt, den Bescheid vom 7. Jänner 2008 wieder in Rechtskraft zu setzen."

Beigelegt wurden Aufstellungen und Belege betreffend Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen.

Im Rahmen der **Berufungsvorentscheidung vom 22. Jänner 2009** wurden vom Finanzamt folgende Werbungskosten bzw. außergewöhnlichen Belastungen anerkannt (Beträge in €):

Werbungskosten:	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	903,70
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	31,20
Außergewöhnliche Belastungen:	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes	2.003,30
Selbstbehalt	-2.003,30
Freibetrag wegen eigener Behinderung	99,00

Nachgewiesene Kosten wegen eigener Behinderung	1.180,99
Kosten für auswärtige Berufsausbildung von Kindern	770,00

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

"Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 6.549,90 € nicht übersteigen.

Die von Ihnen als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen wurden um eine Haushaltsersparnis von 143,88 € gekürzt.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Aufwänder unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen. Für Werbungskosten gilt die im § 19 Abs. 2 EStG 1988 aufgestellte Regel, dass Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet wurden. Dem zur Folge hat jedoch auch ein Zufluss von Einnahmen gegenüber zu stehen, bei denen die wirtschaftliche Verfügungsmacht besteht. Im gegenständlichen Fall erfolgte mit 01.04.2006 der Eintritt in den Ruhestand. Im Sinne obiger Ausführung konnten daher beantragte Ausgaben nur anteilmäßig für den Beschäftigungszeitraum (3 Monate) anerkannt werden. An Ausgaben für Telefon, Online- und Netzkosten waren daher € 208,69 sowie für die der AfA zu Grunde gelegten Arbeitsmittel im Wege einer 1/2 AfA iHv € 560,85 zu gewähren. Ihre Berufung war mit teilweisem Erfolg beschieden."

Mit Schreiben vom 26. Februar 2009 stellte der Bw einen "Antrag auf Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung wegen fehlender Einkünfte aus selbständiger Arbeit und strittiger außergewöhnlicher Belastung", der als **Vorlageantrag** gewertet wurde. *Bei nochmaliger Prüfung vor Ablage habe er feststellen müssen, dass seine selbständigen Einkünfte aus Konsulententätigkeit für seine ehemalige Arbeit neben seiner Pension nicht enthalten seien.*

In einem **Ergänzungsschreiben vom 5. Juni 2009** konkretisierte der Bw seine Ausführungen folgendermaßen:

Sein Antrag richte sich gegen die Nichtberücksichtigung seiner selbständigen Einkünfte aus Konsulententätigkeit für seinen früheren Arbeitgeber und die offensichtlich nur irrtümlich aliquot erfolgte Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen wegen auswärtigen Studiums von Kindern.

Das beigelegte Formular E 1a weise unter der Kennzahl 9040 seine 2006 erzielten selbständigen Einkünfte aus Konsulententätigkeit für seinen früheren Arbeitgeber von 1.600 € unter Abzug der Differenz der in der Erklärung beantragten und im Bescheid vom 7. Jänner 2008 erfassten Werbungskosten zu den in der Berufungsvorentscheidung anerkannten aus, die durch diese Tätigkeit zu Betriebsausgaben geworden seien. Sie seien – allerdings bisher als Werbungskosten – bereits ausreichend belegt worden. Noch nicht enthalten seien die aliquoten Ausgaben für das Arbeitszimmer, weil die bisher als privat betrachteten Belege erst beschafft werden müssten, was durch eine Mehrzahl von Lieferfirmen erschwert werde. Möglicherweise gehörten die Einkünfte auch unter Kennzahl 9050, aber er habe von einer solchen Mitteilung keine Kenntnis.

Wie dem beigelegten Zeugnis über die am 10. Juli 2007 von seinem Sohn abgelegte 2. Diplomprüfung entnommen werden könnte, habe er sowohl im SS 2006 als auch im WS 2006/2007 Lehrveranstaltungen besucht. Was der in der Bescheidbegründung angeführte

Studienabschluss am 7. Juli 2007 mit der Gewährung des ganzjährigen Pauschales für auswärtige Berufsausbildung von Kindern 2006 zu tun habe, sei unergründlich.

Zwischenzeitig erließ das Finanzamt am 11. Februar 2009 einen **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007**, wobei die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt wurden. Aufgrund einer Mitteilung im Zusammenhang mit den Einkünften aus Gewerbebetrieb wurde ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter **Einkommensteuerbescheid 2007 vom 6. März 2009** erlassen, wobei auch hier weder Werbungskosten noch – mit Ausnahme des Freibetrages wegen eigener Behinderung – außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt wurden.

Gegen diesen Bescheid wurde seitens des Pflichtigen wiederum **Berufung** erhoben, wobei im Ergänzungsschreiben vom 5. Juni 2009 begründend darauf hingewiesen wurde, *dass der Bescheid teilweise auf einer Schätzung beruhe, die nicht den Tatsachen entspreche*. Es wurde beantragt, die Veranlagung aufgrund der beigelegten Aufstellungen und Erklärungen durchzuführen.

Die **Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2007** wurden danach folgendermaßen ermittelt (Beträge in €):

Einnahmen		980,00
Mobiltelefonie (618,46 – 60% PA)	247,38	
Telefonkosten (887,08 – 40% PA)	532,25	
Netzkosten (300,00 – 40% PA)	180,00	
EDV-Kosten (kein PA)	202,50	
Arbeitszimmer (10% A)	570,24	-1.732,37
		-752,37

Die **außergewöhnliche Belastung** aus dem Titel der tatsächlichen Kosten für Heilbehandlung (Behinderung im Ausmaß von 40%) wurden mit 1.395,00 € errechnet (Apothekenrechnungen für Medikamente; 2x ärztliche Behandlung/Dr. Y am 6.6. – 282 € und 17.12.2007 – 235 €; Massage/H am 22.4.2007 – 51 €; Behelfe/D – 19,95 €; Eigenleistung Dr. M 13.12.2007 – 95,24 €, Brillenreparatur).

Außerdem wurden Sonderausgaben (Personenversicherungsprämien laut Bestätigung iHv 3.432,96 €, Darlehensrückzahlungen/Wohnraumschaffung laut Bestätigung iHv 2.087,52 €, Kirchenbeiträge 200,00 €), Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag iHv 21,60 € (Gewerkschaftsbeiträge/Einzelzahler) und der Alleinverdienerabsetzbetrag geltend gemacht.

Mit **Vorhaltsschreiben vom 10. Juli 2009** ersuchte das Finanzamt den Bw um Ergänzung seiner Berufungseingaben betreffend **Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007** zu folgenden Punkten:

"1) Einkünfte aus Konsulententätigkeit:

Sie werden ersucht, die von Ihrem früheren Arbeitgeber in den Jahren 2006 und 2007 bezogenen Einnahmen aus Konsulententätigkeit belegmäßig nachzuweisen (Überweisungsbelege, Bankauszüge, ...).

Zur Prüfung, ob überhaupt einkommensteuerrelevante Einkünfte vorliegen, werden Sie ersucht, für 2008 eine vorläufige Gewinnermittlung aus dieser Tätigkeit vorzulegen (mit belegmäßigem Nachweis der Einnahmen).

Wurden für 2009 ebenfalls bereits solche Bezüge vereinnahmt (belegmäßiger Nachweis)

2) Arbeitszimmer:

Sie werden ersucht, die im Vorlageantrag (von Ihnen bezeichnet als Antrag auf 2. BVE) für 2006 angekündigten Kosten für das Arbeitszimmer nachzureichen und zu belegen bzw. bekannt zu geben, dass keine solchen Kosten beantragt würden. Ebenso sind die in der Berufung für 2007 angeführten Aufwendungen für das Arbeitszimmer (€ 570,24) zu belegen.

3) Kosten Telefone und Netz:

In welchem Zusammenhang stehen diese Aufwendungen mit Ihrer Konsulententätigkeit? Wie begründen Sie die gleiche Höhe des Privatanteiles wie früher in Verbindung mit Ihren nichtselbständigen Einkünften (insbesonders bei Vergleich der Höhe der Einkünfte von früher mit den nunmehrigen Konsulenteneinnahmen)?

4) Aufstellung EDV-Kosten:

2006 und 2007 wurde Ihrerseits von diesen Aufwendungen kein Privatanteil ausgeschieden. Wollen Sie behaupten, die EDV zu hundert Prozent beruflich zu nutzen? Um Stellungnahme wird ersucht.

5) Kosten der Heilbehandlung:

Laut den vorgelegten Unterlagen liegt für 2006 und 2007 wegen Beeinträchtigung bei der Wirbelsäule ein Grad der Behinderung von 40% vor. Ohne Abzug eines Selbstbehaltes können Kosten der Heilbehandlung nur berücksichtigt werden, wenn damit Kosten betroffen sind, die auf Krankheiten entfallen, für welche mindestens 20% Behinderung festgestellt worden sind. Sie werden ersucht, bekannt zu geben, in welchem Zusammenhang die als Kosten der Heilbehandlung beantragte Brillenreparatur mit Ihrer Behinderung (Wirbelsäule) stehen soll. Sie werden weiters ersucht, die für 2007 beantragten Kosten der Heilbehandlung belegmäßig nachzuweisen (insbesonders alle Aufstellungen und Rechnungen der Apotheken sowie über die ärztlichen Behandlungen). Dieselben Unterlagen (mit Ausnahme Rechnungen Kuraufenthalt V) sind auch für das Jahr 2006 vorzulegen."

Dieser Vorhalt – laut Rsb-Rückschein nachweislich durch Hinterlegung zugestellt am 16. Juli 2009 – blieb unbeantwortet.

Mit **Vorlagebericht vom 7. September 2009** legte das Finanzamt die gegenständlichen Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im Rahmen seiner **Einkommensteuererklärungen für die Folgejahre 2008 und 2009** erklärte der Bw im Zusammenhang mit seinen Einkünften aus selbständiger Arbeit Einnahmen für 2008 in Höhe von 18.530,00 € (Einkünfte 15.274,92 €) und für 2009 in Höhe von 4.717,50 € (Einkünfte 2.199,62 €).

In den Vorjahren finden sich laut Aktenlage Belegkopien über Magnetfeldbehandlungen/ Dr. Y jeweils im Sommer und Dezember der Jahre **2004 und 2005**. Von den EDV-Kosten war vom Finanzamt im Jahr 2005 ein Privatanteil von 40% ausgeschieden worden (siehe Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2005 vom 17. Dezember 2007), was vom Pflichtigen unwidersprochen geblieben war.

Aus der Aktenlage des Finanzamtes wurde entnommen, dass die **Einkünfte der Gattin** des Bw's laut deren Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 unter 6.000,00 € lagen und der Bw für den gemeinsamen Sohn V. bis Oktober 2007 (Studienabschluss Juli 2007) **Familienbeihilfe** bezog.

Aufgrund einer **Mitteilung** des Finanzamtes XXY vom 9. September 2009 entfielen im Jahr 2007 auf den Bw als Beteiligten an der Fa. C (St.Nr. xxx) 0,88 € an Einkünften aus Gewerbebetrieb.

Die bisher erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2007 in Höhe von -324,23 € resultieren aus einer Beteiligung an der Gesellschaft/Finanzamt xx-St.Nr.xxxx (Fa. W.).

Anlässlich einer persönlichen Rücksprache mit dem Vertreter der Amtspartei am 9. August 2011 wurde geklärt, dass auch seitens des Finanzamtes aufgrund der Einkünftesituation in den Folgejahren gegen einen Ansatz entsprechender Einkünfte aus selbständiger Arbeit in den Berufsjahren sowie Schätzung der Betriebsausgaben und außergewöhnlichen Belastungen kein Einwand bestehe.

Über die Berufungen wurde erwogen:

A) EINKOMMENSTEUER 2006:

Eingangs ist anzumerken, dass der "Antrag auf Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung" vom 26. Februar 2009 als **Vorlageantrag** gewertet wurde.

Ebenso wie bei der ersten Berufungsvorentscheidung liegt auch die Erlassung einer zweiten im Sinne des § 276 Abs. 5 BAO im Ermessen der Abgabenbehörde (siehe Ritz, BAO-Kommentar, Wien 2011, Tz 18 zu § 276).

Da die Abgabenbehörde erster Instanz dem gegenständlichen Begehren des Bw's nicht vollends entsprechen konnte, entschied sie sich im Rahmen ihres Ermessens gegen die Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung, wertete den Antrag als Vorlageantrag und legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Gemäß **§ 276 Abs. 2 BAO** kann gegen eine Berufungsvorentscheidung innerhalb eines Monats ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag).

Bei einem Vorlageantrag handelt es sich um ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO.

Für die Beurteilung derartiger Anbringen, die – wie im gegenständlichen Fall – schriftlich einzureichen sind, kommt es nicht auf die Bezeichnung, sondern auf den Inhalt, das erkennbare Ziel des Parteienschrittes an (siehe Ritz, a.a.O., Tz 25 zu § 85).

Dieses Ziel war im gegenständlichen Fall eindeutig erkennbar.

Das Begehrten war nach wie vor auf Bescheidkorrektur und Forderungsreduktion gerichtet, dem im Rahmen der ersten Berufungsvorentscheidung nicht zur Gänze entsprochen worden war.

Der "Antrag auf Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung" war daher als (rechtzeitig eingebrochener) Vorlageantrag zu werten.

Aufgrund dieses Vorlageantrages war daher über die Berufung vom Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden, wobei in diesem Zusammenhang folgende Erwägungen angestellt wurden:

I) STREITPUNKTE:

Im Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 waren letztlich der Ansatz

- von Einkünften aus selbständiger Arbeit sowie damit zusammenhängenden Betriebsausgaben (Kosten für Telefon, EDV, Arbeitszimmer) und
 - von außergewöhnlichen Belastungen aus dem Titel der auswärtigen Berufsausbildung des Sohnes
- strittig.

II) SACHVERHALT:

Aufgrund der Aktenlage ging der Unabhängige Finanzsenat von folgendem **entscheidungsrelevanten Sachverhalt** aus:

Im Rahmen eines im **Bescheidaufhebungsverfahren** gemäß **§ 299 BAO** ergangenen Einkommensteuerbescheides wurde vom Finanzamt bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit an Stelle der bisher erklärungsgemäß anerkannten Werbungskosten mangels Nachweises nur noch der Pauschbetrag in Ansatz gebracht. Außerdem wurden als außergewöhnliche Belastungen die aus dem Titel der Heilbehandlung im Zusammenhang mit der eigenen Behinderung (40%) geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 1.324,87 €

nicht mehr berücksichtigt; der Pauschbetrag wegen auswärtiger Berufsausbildung des Kindes wurde nur für sieben Monate gewährt (Begründung: Abschluss des Studiums mit 7. Juli 2007).

Dagegen erhob der Pflichtige unter Vorlage entsprechender Aufstellungen und Belege **Berufung**. Als Werbungskosten machte er folgende Aufwendungen geltend: Mobiltelefon 320,69 € (60% Privatanteil), Telefon 248,23 € (40% Privatanteil), Netzkosten 196,43 €, EDV-Kosten 1.772,06 € (kein Privatanteil); als außergewöhnliche Belastungen gliederte er auf: Freibetrag/Behinderung 99,00 €, Kosten der Heilbehandlung (Apothekenrechnungen, ärztliche Behandlungen, Kuraufenthalt/Eigenleistung) 3.328,17 €, Kosten der auswärtigen Berufsausbildung des Sohnes 1-12/2006.

Im Rahmen der **Berufungsvorentscheidung vom 22. Jänner 2009** wurden vom Finanzamt die geltend gemachten Werbungskosten für Telefon und EDV sowie Beiträge zu Interessensvertretungen grundsätzlich anerkannt, jedoch nur insoweit, als sie auf den Zeitraum Jänner bis März 2009 entfielen, da der Bw seine aktive Tätigkeit mit 31. März 2006 beendet hatte (Mobiltelefon 107,13 € + Telefon 41,56 € + Netzkosten 60 € + EDV-Kosten 560,85 € + Betriebsratsumlage 134,16 €; Beiträge zu Interessensvertretungen 31,20 €). An außergewöhnlichen Belastungen wurden insgesamt 1.180,99 € (Magnetfeldbehandlungen/Dr. Y 2x235,00 € + Massage/H 51,00 € + Kuraufenthalt/V/ Eigenleistung 659,99 €) als aus der eigenen Behinderung entstanden qualifiziert und ohne Selbstbehalt berücksichtigt; der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung des Sohnes wurde wiederum nur aliquot für sieben Monate in Ansatz gebracht.

Im dagegen eingebrachten **Antrag auf Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung (Vorlageantrag)** beantragte der Bw die Berücksichtigung der für den Zeitraum 1. April bis 31. Dezember 2006 geltend gemachten Werbungskosten als Betriebsausgaben im Zusammenhang mit seiner Konsulententätigkeit für den ehemaligen Arbeitgeber, für die er 2006 1.600,00 € erhalten habe. Auf einem beigelegten Formular E 1a wurden die entsprechenden Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit -167,87 € ermittelt (1.600,00 € abzüglich 1.767,87 €=Differenzbetrag/ Werbungskosten). Zusätzlich kündigte er noch Kosten für ein Arbeitszimmer an.

Im Zusammenhang mit den außergewöhnlichen Belastungen bemängelte er die Nichtanerkennung des gesamten Pauschbetrages für ein ganzes Jahr aus dem Titel der auswärtigen Berufsausbildung des Sohnes, da dieser laut beigelegtem Zeugnis das Studium erst im Juli 2007 abgeschlossen habe.

Mit **Vorhaltsschreiben des Finanzamtes vom 10. Juli 2009** – laut Rückschein (Rsb) nachweislich zugestellt durch Hinterlegung am 16. Juli 2009 – wurde der Bw um Beantwortung folgender Fragen bzw. Vorlage der angeforderten Unterlagen ersucht:

- Nachweis der Einnahmen aus Konsulententätigkeit und Vorlage einer vorläufigen Gewinnermittlung 2008 sowie Einnahmenbelege 2009;
 - Nachweis der Kosten für das Arbeitszimmer;
 - Zusammenhang der Telefon- und Netzkosten mit der Konsulententätigkeit und Begründung der Höhe der Privatanteile;
 - Ersuchen um Stellungnahme, warum von den EDV-Kosten kein Privatanteil ausgeschieden wurde bzw. warum diese Geräte zu hundert Prozent beruflich genutzt worden sein sollten;
 - Nachweis der Kosten der Heilbehandlung im Zusammenhang mit der eigenen Behinderung.
- Das Vorhaltsschreiben blieb trotz nachweislicher Zustellung unbeantwortet.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Für die **Jahre 2008 und 2009** wurden vom Bw in der Folge laut Einkommensteuererklärungen Einkünfte aus Konsulententätigkeit für 2008 in Höhe von 15.274,92 € (Einnahmen 18.530,00 €) und für 2009 2.199,62 € (Einnahmen 4.717,50 €) erklärt.

In den Jahren 2004 und 2005 hatte der Bw laut Belegen jeweils im Sommer und Dezember von Dr. Y Magnetfeldbehandlungen erhalten. Von den Aufwendungen für EDV war laut Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2005 vom 17. Dezember 2007 vom Finanzamt ein Privatanteil von 40% ausgeschieden worden.

III) RECHTLICHE BEURTEILUNG:

1) Zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit:

Der Bw begehrte die Anerkennung der für den Zeitraum April bis Dezember 2006 angefallenen, ursprünglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Telefon, Netz und EDV in Höhe von 1.767,87 € sowie nicht bezifferter Aufwendungen für ein Arbeitszimmer als Betriebsausgaben im Zusammenhang mit im Berufungsverfahren erklärten Einkünften aus selbständiger Arbeit.

Ein Ersuchen des Finanzamtes um Nachweis der entsprechenden Einnahmen zwecks Qualifikation als steuerrechtlich relevante Einkunftsquelle blieb unbeantwortet; allerdings erklärte der Bw für die Folgejahre 2008 und 2009 nicht unbeträchtliche Einnahmen bzw. Einkünfte aus dieser Einkunftsquelle.

Hiezu ist rechtlich Folgendes auszuführen:

Gemäß **§ 138 Abs. 1 BAO** haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet

werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind (§ 138 Abs. 2 BAO).

Gemäß **§ 184 Abs. 1 BAO** hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Zu schätzen ist insbesonders dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind (**Abs. 2**). Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (**Abs. 3**).

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen; jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Es ist jene Schätzungsmethode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (Ritz, BAO-Kommentar, Wien 2005, Tz 3 zu § 184).

Im gegenständlichen Fall blieb die Aufforderung an den Bw zum belegmäßigen Nachweis der Einnahmen 2006 und zur Vorlage einer vorläufigen Gewinnermittlung 2008 unbeantwortet.

Für solche Fälle sieht § 184 BAO die Möglichkeit einer Schätzung vor, wobei hiebei darauf zu achten ist, dass sie dabei den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe kommt.

Die selbständigen Einkünfte des Bw's waren daher auf Grund der sich aus der Aktenlage ergebenden Erkenntnisse zu schätzen:

a) Zum Ansatz der Einkünfte und zur Höhe der Einnahmen:

In den vom Bw für die Jahre 2008 und 2009 vorgelegten Einkommensteuererklärungen sind Einnahmen im Zusammenhang mit den erklärten Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von 18.530,00 € (2008) bzw. 4.717,50 € (2009) ersichtlich. Die Höhe der Einkünfte beläuft sich laut Erklärungen auf 15.274,92 € (2008) bzw. 2.199,62 € (2009).

Bei dieser Sachlage ergaben sich – auch nach Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz – keine Zweifel mehr am Vorliegen einer steuerrechtlich beachtlichen Einkunftsquelle und konnten die für das Jahr 2006 nachträglich erklärten Einnahmen in Höhe von 1.600,00 € in objektiver Betrachtungsweise aus einer solchen entspringend angesehen werden.

Was die in diesem Zusammenhang geltend gemachten **Betriebsausgaben** anlangt, so ist hiezu Folgendes auszuführen:

b) Zu den geltend gemachten Differenzkosten/Telefon, Netz, EDV (1.767,87 €):

Diesen Aufwendungen liegen jene Beträge zugrunde, die das Finanzamt bereits im Rahmen der Berufungsvorentscheidung aliquot für den Zeitraum Jänner bis März 2006 als Werbungskosten berücksichtigt hat, wobei hier Privatanteile von 60% (Mobiltelefon) bzw. 40% (Telefon-Festnetz, Netzkosten) in Ansatz gebracht worden waren. Bei den EDV-Kosten war kein Privatanteil abgezogen worden.

Die Fragen nach Erklärung dieser Privatanteile bzw. des Nichtansatzes eines Privatanteiles im Zusammenhang mit den EDV-Kosten blieben unbeantwortet.

Es waren daher auch diese Aufwendungen zu schätzen.

Dass solche dem Grunde nach vorlagen, entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung.

Was deren Höhe anlangt, so ließ sich der Unabhängige Finanzsenat von folgenden Erwägungen leiten:

Die vom Bw angesetzten Privatanteile für **Telefone und Netz** waren vom Finanzamt im Rahmen der Werbungskosten für die Vorjahre sowie für den Zeitraum Jänner bis März des berufungsgegenständlichen Jahres unbeanstandet geblieben.

Zwar sind die Einnahmen aus der selbständigen Tätigkeit des Bw's im berufungsgegenständlichen Jahr und den Folgejahren wesentlich niedriger als jene aus nichtselbständiger Arbeit. Es ist jedoch zu bedenken, dass im Zusammenhang mit nichtselbständigen Einkünften berufliche Telefonate erfahrungsgemäß zum weitaus überwiegenden Teil vom Arbeitsplatz aus geführt werden können, wo vom Arbeitgeber in der Regel ein Telefon zur Verfügung gestellt wird, während die Aufwendungen für betriebliche Telefonate bei selbständiger Arbeit regelmäßig vom Unternehmer selbst zu tragen sind. Eine Beibehaltung der vom Bw in Ansatz gebrachten Privatanteile für Telefon und Netz erschien sohin vertretbar.

Was jedoch den Ansatz eines Privatanteiles im Zusammenhang mit den **EDV-Kosten** anlangt, so blieb der Bw eine Antwort auf die berechtigte Frage des Finanzamtes, warum ein solcher nicht abgezogen worden sei, schuldig.

Dass aber die EDV-Ausstattung des Bw's zur Gänze beruflich bzw. betrieblich genutzt worden wäre, entspricht jeglicher Lebenserfahrung. Dass dies auch im Fall des Bw's nicht anders war, wird auch dadurch bestätigt, dass dieser etwa im Zusammenhang mit den Netzkosten selbst einen Privatanteil von 40% ausgeschieden hatte.

Es war daher jener Privatanteil iHv 40% der Gesamtkosten in Ansatz zu bringen, der sich

ohne näheren Nachweis nach allgemeiner Lebenserfahrung als der Realität am nächsten kommend herauskristallisiert hat und in Lehre, Verwaltungspraxis sowie Rechtsprechung anerkannt wird (siehe Doralt, EStG-Kommentar, Tz 220 zu § 16, Stichwort "Computer"), zumal der Bw keinen konkreten Nachweis oder konkrete Behauptungen, die die Schätzung eines geringeren Privatanteiles gerechtfertigt hätten, vorgebracht hatte. Anzumerken ist an dieser Stelle, dass ein entsprechender Privatanteil von den EDV-Kosten vom Finanzamt bereits auch im Vorjahr im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2005 vom 17. Dezember 2007 ausgeschieden worden war, was vom Pflichtigen unwidersprochen geblieben war.

Die **Betriebsausgaben/Telefon, Netz und EDV** bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit waren daher folgendermaßen zu ermitteln (Beträge in €):

Mobiltelefon 4-12/2006 533,89 abzgl. PA 60% (320,33)	213,56
Telefonkosten 4-12/2006 344,43 abzgl. PA 40% (137,78)	206,65
Netzkosten 4-12/2006 227,39 abzgl. PA 40% (90,96)	136,43
EDV-Kosten 4-12/2006 1.211,21 abzgl. PA 40% (484,48)	<u>726,73</u>
	1.283,37

Anmerkung zu den EDV-Kosten:

Von der Summe der erklärten EDV-Kosten iHv 1.772,06 € wurde der bereits als Werbungskosten anerkannte Betrag von 560,85 € abgezogen und aus den oben angeführten Gründen ein Privatanteil von 40% in Ansatz gebracht.

c) Zu den nicht bezifferten Kosten für Arbeitszimmer:

Der Bw wies in seinem Vorlageantrag darauf hin, dass in der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit die Kosten für ein Arbeitszimmer noch nicht enthalten seien. Entsprechende Zahlen bzw. Belege wurden auch im Vorhaltsverfahren nicht nachgereicht.

Gemäß **§ 20 Abs. 1 EStG 1988** dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden:

- "1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
 - 2. 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.
-

d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

..."

Aufgrund dieser zitierten Bestimmungen ergeben sich nach einheitlicher Lehre und Judikatur folgende **Voraussetzungen**, die für die Anerkennung der Aufwendungen für ein **Arbeitszimmer** gegeben sein müssen:

- das Arbeitszimmer muss den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden;
- es muss nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erforderlich, d.h. notwendig sein;
- der Raum muss weiters tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch entsprechend eingerichtet sein (siehe Jakom, EStG-Kommentar, Wien 2011, Tz 41 zu § 20).

Der Bw hat im gegenständlichen Fall das Vorliegen der Voraussetzungen für die Annahme eines steuerrechtlich relevanten Arbeitszimmers in keiner Weise dargetan, nachgewiesen oder glaubhaft gemacht.

Da keinerlei Hinweise dafür vorliegen, dass der Bw tatsächlich über einen (nahezu) ausschließlich betrieblich genutzten Raum, der den Mittelpunkt seiner Tätigkeit bildete, verfügte, können entsprechende Aufwendungen auch im Schätzungswege nicht anerkannt werden, zumal aufgrund der geringen Einnahmen im berufsgegenständlichen Jahr ohnehin auch die Notwendigkeit in Frage steht und für 2006 nicht einmal konkrete Zahlen genannt wurden.

d) Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut Berufungsentscheidung:

Aufgrund obiger Ausführungen waren die Einkünfte des Bw's aus selbständiger Arbeit 2006 laut Berufungsentscheidung folgendermaßen zu ermitteln (Beträge in €):

Einnahmen (wie erklärt)	1.600,00
Betriebsausgaben/Telefon, Netz, EDV laut Punkt a)	-1.283,37
Betriebsausgaben/Arbeitszimmer laut Punkt b)	0,00
Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut Berufungsentscheidung	316,63

2) Zu den außergewöhnlichen Belastungen:

a) Kosten der Heilbehandlung im Zusammenhang mit eigener Behinderung:

Gemäß **§ 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996**, sind nicht regelmäßige Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn gemäß § 1 der zit. Verordnung eine Beeinträchtigung der Erwerbsfähigkeit von mindestens 25% vorliegt, wobei diese Mehraufwendungen nicht um den Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen sind (§ 1 Abs. 3 zit. Verordnung). Diese Aufwendungen sind gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 auch ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes in Ansatz zu bringen.

Die Kosten der Hilfsmittel bzw. der Heilbehandlung müssen mit der Behinderung in Zusammenhang stehen (siehe Jakom, EStG-Kommentar, Wien 2011, Tz 25 zu 3 35).

Aufgrund der vorgelegten Aufstellung wurden vom Finanzamt im Rahmen der Berufungsvorentscheidung 1.180,99 € aus diesem Titel als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt; die übrigen Aufwendungen wurden als solche qualifiziert, bezüglich welcher der Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 anzuwenden ist (nicht im Zusammenhang mit der Behinderung stehend).

Gegen diese Vorgangsweise ist der Vorlageantrag **nicht** gerichtet.

Im unbeantwortet gebliebenen Vorhalt des Finanzamtes vom 10. Juli 2009 war der Bw auch zum belegmäßigen Nachweis der Heilbehandlungskosten 2006, die neben der ziffernmäßigen Aufstellung (mit Angabe der leistenden Stellen) nur zum Teil durch Kopien von Belegen nachgewiesen worden waren, aufgefordert worden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe anzuführen sind.

Kann die außergewöhnliche Belastung nur der Höhe nach nicht ermittelt werden, ist sie zu schätzen (Jakom, a.a.O., Tz 9 zu § 34).

Im gegenständlichen Fall ergab ein Vergleich der leistenden Personen und Beträge mit den Vorjahren, für welche Belegskopien im Akt aufliegen, dass Heilbehandlungskosten im Zusammenhang mit der eigenen Behinderung dem Grunde nach jedenfalls gegeben waren. Eine Schätzung der Höhe nach erschien daher gerechtfertigt, wobei hiezu von den bereits in der Berufungsvorentscheidung (1.180,99 €) in Ansatz gebrachten und im Vorlageantrag

unwidersetzen gebliebenen Beträgen auszugehen war, zumal diesbezüglich auch seitens des Finanzamtes kein Einwand erhoben wurde.

b) Kosten der auswärtigen Berufsausbildung für den Sohn:

Gemäß **§ 34 Abs. 8 EStG 1988** gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt, dies gemäß **§ 34 Abs. 6 leg. cit.** ohne Selbstbehalt.

Laut eindeutiger Aktenlage beendete der Sohn des Bw's sein Studium der P in Wien im **Juli 2007**, wovon auch das Finanzamt offensichtlich ausging (siehe Begründung des angefochtenen Bescheides).

Dass die Anerkennung von monatlichen Pauschbeträgen im Erstbescheid nur bis Juli 2006 erfolgte, beruht demnach auf einem evidenten Irrtum (die aliquote Anerkennung sollte wohl erst 2007 betreffen).

Dem diesbezüglichen Berufungsbegehren war daher – auch nach Ansicht der Amtspartei – stattzugeben.

c) Außergewöhnliche Belastungen 2006 laut Berufungsentscheidung:

Im Rahmen der Berufungsentscheidung waren aufgrund obiger Ausführungen für 2006 folgende außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen:

- Behindertenfreibetrag gemäß § 35 EStG 1988 (40% Erwerbsunfähigkeit) – unstrittig
- Kosten für Heilbehandlung (ohne Selbstbehalt!) im Zusammenhang mit eigener Behinderung gemäß § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen iHv 1.180,99 € wie laut Berufungsvorentscheidung – unstrittig
- Krankheitskosten gemäß § 34 EStG 1988 (mit Selbstbehalt!) iHv 2.003,30 € laut Berufungsvorentscheidung – unstrittig
- Kosten für auswärtige Berufsausbildung des Sohnes gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 – Pauschbeträge für 1-12/2006

3) Abänderung der Werbungskosten/nichtselbständige Arbeit laut Berufungsentscheidung:

Wie oben unter Punkt 1), b) ausgeführt, war von den EDV-Kosten mangels konkreten Nachweises ein Privatanteil von 40% auszuscheiden.

Diese Vorgangsweise bei den Betriebsausgaben für den Zeitraum 4-12/2006 musste

konsequenterweise auch zu einer entsprechenden Kürzung für den Zeitraum 1-3/2006 – hier noch Werbungskosten – führen.

Die Werbungskosten 2006 laut Berufungsentscheidung wurden daher folgendermaßen ermittelt (Beträge in €):

Werbungskosten 1-3/2006 mit Anrechnung auf den Pauschbetrag lt. Berufungsvorentscheidung	903,70
- Kürzung/EDV-Kosten 1-3/2006 um Privatanteil (40% der EDV-Kosten 1-3/2006 560,85)	<u>-224,34</u>
Werbungskosten mit Anrechnung auf den Pauschbetrag laut Berufungsentscheidung	679,36

B) EINKOMMENSTEUER 2007:

I) STREITPUNKTE:

Im Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 stand nach einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Erklärung das Ausmaß der Bemessungsgrundlagen – im Hinblick auf das anhängige Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer 2006 insbesondere die Fragen des Vorliegens und der Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie von außergewöhnlichen Belastungen – in Streit.

II) SACHVERHALT:

Aufgrund der Aktenlage ging der Unabhängige Finanzsenat von folgendem **entscheidungsrelevanten Sachverhalt** aus:

Der Bw wurde mit Bescheid vom 11. Februar 2009 zur Einkommensteuer für das 2007 veranlagt, wobei die Bemessungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Erklärung geschätzt wurden. An Einkünften wurden nur solche aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel (Pensionseinkünfte) erfasst; als außergewöhnliche Belastung wurde nur der Freibetrag wegen eigener Behinderung berücksichtigt.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007 vom 6. März 2009** erfolgte eine Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO, indem zusätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -324,23 € in Ansatz gebracht wurden; ansonsten erfolgte keine Änderung.

Gegen diesen Bescheid erhob der Pflichtige **Berufung** und legte über Aufforderung des Finanzamtes Erklärungen, Aufstellungen und Belege vor, wobei er um erklärungsgemäße Veranlagung für 2007 ersuchte.

Aus den Erklärungen bzw. Beilagen ergaben sich folgende **Anträge bzw. Einkünfte**:

- Alleinverdienerabsetzbetrag

-
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb -324,23 €
 - Einkünfte aus selbständiger Arbeit -752,37 €
 - Werbungskosten (Gewerkschaftsbeiträge) -21,60 €
 - Sonderausgaben:

Versicherungsprämien lt. Bestätigung 3.432,96 €,
Darlehensrückzahlungen/Wohnraum lt. Bestätigung 2.087,52 €
Kirchenbeiträge 200,00 €

- Außergewöhnliche Belastungen:
Heilbehandlungskosten und Hilfsmittel wegen eigener Behinderung 1.395,00 €
(Apothekenrechnungen für Medikamente; 2x ärztliche Behandlung/Dr. Y am 6.6. – 282 € und
17.12.2007 – 235 €; Massage/H am 22.4.2007 – 51 €; Behelfe/D – 19,95 €; Eigenleistung Dr.
M 13.12.2007 – 95,24 €, Brillenreparatur),
Kosten für auswärtige Berufsausbildung des Sohnes 1-7/2007

Mit **Vorhaltsschreiben vom 10. Juli 2009** – laut Rückschein (Rsb) nachweislich durch Hinterlegung am 16. Juli 2009 zugestellt – wurde der Bw auch hinsichtlich Einkommensteuer 2007 um Ergänzung seiner Berufung in den unter oben Punkt A) (Einkommensteuer 2006), II) (Sachverhalt) angeführten Punkten ersucht. Eine Vorhaltsbeantwortung erfolgte, wie bereits dargelegt, nicht.

Das Finanzamt legte in der Folge die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Für die **Jahre 2008 und 2009** wurden vom Bw in der Folge laut Einkommensteuererklärungen Einkünfte aus Konsulententätigkeit für 2008 in Höhe von 15.274,92 € (Einnahmen 18.530,00 €) und für 2009 2.199,62 € (Einnahmen 4.717,50 €) erklärt.

Laut Einkommensteuerbescheid der Gattin lagen deren Einkünfte im Jahr 2007 unter 6.000,00 €; für den Sohn V. wurde bis Oktober 2007 Familienbeihilfe bezogen.

In den Jahren 2004 und 2005 hatte der Bw laut Belegen jeweils im Sommer und Dezember von Dr. Y Magnetfeldbehandlungen erhalten.

Aufgrund einer **Mitteilung** des Finanzamtes XXY vom 9. September 2009 entfielen im Jahr 2007 auf den Bw als Beteiligten an der Fa. C (St.Nr. xxx) 0,88 € an Einkünften aus Gewerbebetrieb.

Die bisher erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2007 in Höhe von -324,23 € resultieren aus einer Beteiligung an der Gesellschaft/Finanzamt xx -St.Nr.xxxx (Fa. W.).

III) RECHTLICHE BEURTEILUNG:

1) Zum Alleinverdienerabsetzbetrag:

Gemäß **§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988** in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung *steht einem Alleinverdiener ein Absetzbetrag zu.*

Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Voraussetzung ist, dass der Ehepartner bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt.

Als Kinder im Sinne des Einkommensteuergesetzes gelten nach **§ 106 Abs. 1 EStG 1988** *Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a zusteht.* Nach der zuletzt zitierten Gesetzesstelle *steht der Kinderabsetzbetrag zu, wenn dem Steuerpflichtigen Familienbeihilfe aufgrund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird.*

Wie sich aus der Aktenlage ergibt, wurde für den Sohn des Bw's im Jahr 2007 für mehr als sechs Monate Familienbeihilfe bezogen und lagen die Einkünfte der Gattin unter 6.000 Euro, sodass die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages erfüllt waren.

2) Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb:

Laut Mitteilung des feststellenden Finanzamtes zu St.Nr. xxxx betrugen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bw's im Jahr 2007 -324,23 € und waren diese daher erklärungsgemäß in Ansatz zu bringen.

Zwischenzeitig langte beim Finanzamt eine Mitteilung des feststellenden Finanzamtes zu St.Nr. xxx vom 9. September 2009 ein, wonach die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bw's aus dieser Beteiligung im Jahr 2007 0,88 € betragen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsentscheidung waren daher insgesamt mit dem Betrag von **-323,35 €** in Ansatz zu bringen.

3) Zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit:

Der Bw ermittelte die Betriebsausgaben aus dem Titel der Telefon-, Netz- und EDV-Kosten wiederum wie in den Vorjahren (60% für Mobiltelefon, 40% für Telefon und Netzkosten, kein Privatanteil für EDV-Kosten).

In Anlehnung an die Ausführungen unter Punkt A), III), 1), b) hinsichtlich 2006 waren auch für das Jahr 2007 laut Berufungsentscheidung die gleichen Privatanteile wie für 2006 in Ansatz zu bringen. Bezuglich der Begründung wird auf die Erwägungen unter dem angeführten Punkt hingewiesen.

Auch für das Jahr 2007 wurde in keinster Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, dass die Voraussetzungen für das Vorliegen eines steuerrechtlich relevanten Arbeitszimmers vorgelegen hätten.

Die entsprechenden geltend gemachten Aufwendungen konnten daher auch für dieses Jahr nicht anerkannt werden (siehe hiezu ebenso Begründung unter Punkt 1), III), 1), c).

Die **Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2007** laut Berufungsentscheidung errechneten sich daher folgendermaßen (Beträge in €):

Einnahmen (wie erklärt)	980,00
- Mobiltelefon 618,46 – 60% Privatanteil	-247,38
- Telefon 887,08 – 40% Privatanteil	-532,25
- Netzkosten 300,00 – 40% Privatanteil	-180,00
- EDV-Kosten 202,50 – 40% Privatanteil	-121,50
- Arbeitszimmer	0,00
Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut Berufungsentscheidung	-101,13

4) Werbungskosten:

Die Gewerkschaftsbeiträge für Pensionisten laut Beleg konnten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 antragsgemäß berücksichtigt werden.

5) Sonderausgaben:

Die Prämien zur Krankenversicherung in Höhe von 3.432,36 € laut vorgelegter Bestätigung der Versicherungsgesellschaft konnten gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988, wie beantragt, berücksichtigt werden.

Die Darlehensrückzahlungen für Wohnraumschaffung in Höhe von 2.087,52 € laut Bestätigung der Wohnungsgesellschaft waren gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988, wie beantragt, in Ansatz zu bringen.

Die Kirchenbeiträge konnten als glaubhaft erachtet werden (siehe auch Vorjahre).

6) Außergewöhnliche Belastungen:

a) Heilbehandlungskosten:

Die Belege für die Heilbehandlungskosten wurden nicht beigebracht. Allerdings ergab ein Vergleich der Angaben laut vorgelegter Aufstellung mit den Aufwendungen laut Vorjahren, dass die Aufwendungen/Dr. Y von Juni (282,00 €) und Dezember (235,00) mit größter Wahrscheinlichkeit wiederum – wie bisher – Magnetfeldbehandlungen, also Aufwendungen im Zusammenhang mit der Behinderung betrafen. Auch die jährliche Massage im H konnte aufgrund der Erfahrungswerte aus den letzten Jahren der Behinderung zugeordnet werden (51,00 €). Hinsichtlich der Rechnung/D über 19,55 € ist ebenfalls von einem Zusammenhang mit der Behinderung auszugehen. Da dem Grunde nach jedenfalls das Vorliegen entsprechender Aufwendungen im Zusammenhang mit eigener Behinderung anzunehmen war, konnten diese im angeführten Ausmaß geschätzt werden (zur Schätzungsberichtigung siehe oben unter Punkt A), III), 2), a).

Die Aussagen, die sich hinsichtlich der übrigen Aufwendungen (Apotheken, G, Dr. M-Selbstbehalt) aus der Aufstellung ergaben, ließen nicht ohne weiters auf einen Zusammenhang mit der Behinderung schließen, zumal – wie die Erfahrung der letzten Jahre zeigte – von diesen Aufwendungen in der Regel auch andere Krankheitskosten bzw. allgemeine Vitaminpräparate und Nahrungsergänzungsmittel umfasst waren. Diesbezüglich hätte es eines genaueren Nachweises bzw. einer Erläuterung durch den Bw bedurft, was aber nicht geschehen ist.

Diese Aufwendungen konnten sohin nicht anerkannt werden bzw. mussten unter den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 fallend qualifiziert werden.

Neben dem Freibetrag für Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 waren daher gemäß § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen folgende **Heilbehandlungskosten ohne Selbstbehalt** anzuerkennen (Beträge in €):

Ärztliche Behandlung/Dr. Y – 6.6.2007	282,00
Ärztliche Behandlung/Dr. Y – 17.12.2007	235,00
H/Massage – 22.4.2007	51,00
D/Behelfe	<u>19,55</u>
	587,55

b) Pauschbeträge für auswärtige Berufsausbildung des Kindes:

Wie auch vom Bw dargelegt, hatte sein Sohn im Juli 2007 sein Studium in Wien abgeschlossen.

Die Pauschbeträge für auswärtige Berufsausbildung eines Kindes waren demnach gemäß § 34

Abs. 8 EStG 1988 bis Juli 2007 zu gewähren (siehe auch Begründung unter Punkt A), III), 2), b).

Den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 konnte obigen Ausführungen zufolge insgesamt teilweise entsprochen werden und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (Einkommensteuer 2006 und 2007)

Linz, am 12. August 2011