

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. S., Straße, PLZ Ort, gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 28.11.2014 zu Steuernummer: 123/4567 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2012 und 2013 zu Recht erkannt:

1) Der Einkommensteuerbescheid für 2012 vom 28.11.2014 wird wie folgt abgeändert:

<b>Einkommen</b>	<b>19.291,57€</b>
<b>Einkommensteuer</b>	<b>2.855,41€</b>
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-3.681,08€
Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988	-0,33€
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>-826,00€</b>

2) Der Einkommensteuerbescheid für 2013 vom 28.11.2014 wird wie folgt abgeändert:

<b>Einkommen</b>	<b>21.597,39€</b>
<b>Einkommensteuer</b>	<b>3.602,00€</b>
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-3.703,85€
Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988	-0,15€
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>-102,00€</b>

Die Fälligkeit der Abgabennachforderung laut Beschwerdevorentscheidung vom 28. Mai 2015 bleibt unverändert.

3) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### 1. Sachverhalt und Parteienvorbringen:

#### 1.1. Arbeitnehmerveranlagung, Ergänzungsersuchen

Die Beschwerdeführerin (infolge Bf..) unterrichtet als Lehrerin in einer Berufsschule in mehreren Fachbereichen.

In der auf elektronischem Weg eingebrachten Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 machte die Bf. Sonderausgaben für Versicherungsbeträge iHv 910,32 Euro, Sonderausgaben für Darlehen und Zinsen für die Sanierung von Wohnraum iHv 2.713,98 Euro, Werbungskosten für Arbeitsmittel iHv 1.112,99 Euro, Fortbildungs- Ausbildungs- und Umschulungskosten iHv 2.223,34 Euro, Gewerkschaftsbeiträge iHv 173,29 Euro, das Pendlerpauschale iHv 1.356,00 Euro, außergewöhnliche Belastungen (Krankheitskosten) iHv 5.340,581 Euro und den Kinderfreibetrag für zwei Kinder geltend.

In der auf elektronischem Weg eingebrachten Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 machte die Bf. Sonderausgaben für Versicherungsbeträge iHv 929,28 Euro, Sonderausgaben für Darlehen und Zinsen für die Sanierung von Wohnraum iHv 5.417,57 Euro, Werbungskosten für Arbeitsmittel iHv 650,62 Euro, Fortbildungs- Ausbildungs- und Umschulungskosten iHv 1.148,74 Euro, Gewerkschaftsbeiträge iHv 182,37 Euro, das Pendlerpauschale iHv 1.356,00 Euro, außergewöhnliche Belastungen (Krankheitskosten) iHv 2.924,78 Euro und den Kinderfreibetrag für zwei Kinder geltend.

Am 25.08.2014 erging ein Ergänzungersuchen der belangten Behörde. Die Bf. wurde aufgefordert, die von ihr begehrten Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen durch Vorlage entsprechender Unterlagen und Belege nachzuweisen. Falls sie für beantragte Aufwendungen Förderungen/Kostenersätze erhalten habe, wären diese ebenfalls anzuführen. Dieses Ergänzungersuchen wurde der Bf. ein zweites Mal am 06.10.2014 zugestellt.

Am 12.10.2014 kam die Bf. der Aufforderung im Ergänzungersuchen nach und übermittelte:

- eine Aufstellung für Sonderausgaben 2012 (Versicherungsprämien, Darlehen für Wohnraumschaffung);
- eine Werbungskostenaufstellung 2012 (Wohnbauförderung, Bücher, Schreib- und Büroartikel, Computer, Digitalkamera, Fahrtkosten Aus- und Weiterbildung, Taggeld Aus- und Weiterbildung, Reisekosten, sonstige Aus- und Weiterbildungskosten);
- eine Aufstellung außergewöhnlicher Belastungen 2012 (Medikamente, Arztkosten, Krankenhausegebühren, Fahrtkosten zum Arzt, Rechnung einer Apotheke);
- eine Aufstellung für Sonderausgaben 2013 (Versicherungsprämie, Darlehen für Wohnraumschaffung. Wohnraumsanierung);
- eine Werbungskostenaufstellung 2013 (Wohnbauförderung, Bücher, Schreib- und Büroartikel, Computer, Digitalkamera. Rechnungen der Firma H. , Fahrtkosten Aus- und Weiterbildung, Taggeld Aus- und Weiterbildung, Reisekosten, sonstige Aus- und Weiterbildungskosten);

- eine Aufstellung außergewöhnlicher Belastungen 2013 (Medikamente, Arztkosten, Krankenhausgebühren, Fahrtkosten zum Arzt, Rechnung einer Apotheke, Ausdrucke der Oö Lehrer Unfall- und Krankenfürsorge (infolge LKUF)).

Am 22.11.2014 übermittelte die Bf. die Originalbelege der Reisekostenrückerstattung für 2012 und 2013 sowie die Krankenkostenrückerstattung für 2012 und 2013.

### **1.2. Einkommenssteuerbescheide (ESt-Bescheide) 2012 und 2013**

Am 28.11.2014 erging der ESt-Bescheid für das Jahr 2012 und die Einkommensteuer wurde mit - 1.443,00 Euro festgesetzt. Dem lag folgende Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu Grunde:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel (245)	21.745,71€
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	2.568,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-1.212,00 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-2.324,07€
Gesamtbetrag der Einkünfte	20.633,64 €
Sonderausgaben	-730,00€
Außergewöhnliche Belastungen (vor Abzug Selbstbehalt)	-3.893,33€
Selbstbehalt	1.852,75€
Kinderfreibetrag	-264,00€
Einkommen	17.599,06 €

Zur Begründung für die Abweichung von der Abgabenerklärung führte die belangte Behörde aus:

Die geltend gemachten Aufwendungen für Pflegeprodukte, Verhütungsmittel, die Kosten für die Führerscheinuntersuchung und Fahrten zur Apotheke würden keine Krankheitskosten im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen und seien daher nicht berücksichtigt worden.

Weiters seien von den anerkannten Krankheitskosten die erhaltenen Ersätze in Abzug gebracht worden.

Gemäß § 20 EStG 1988 seien Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen. Die Aufwendungen für die DVD's, Matrix Triologie, Übungsbuch Deutsch und Englisch, etc. seien daher nicht berücksichtigt worden.

Ebenfalls am 28.11.2014 erging der ESt-Bescheid für das Jahr 2013 und die Einkommensteuer wurde mit 291,00 Euro festgesetzt. Dem lag folgende Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu Grunde:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel (245)	22.101,43 €
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	2.568,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-1.356,00€
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-1.061,52€
Gesamtbetrag der Einkünfte	22.251,91€
Sonderausgaben	-730,00€
Außergewöhnliche Belastungen (vor Abzug Selbstbehalt)	-2.163,94€
Selbstbehalt	1.986,17€
Kinderfreibetrag	-264,00€
Einkommen	21.080,14€

Zur Begründung für die Abweichung von der Abgabenerklärung führte die belangte Behörde aus:

Gemäß § 20 EStG 1988 seien Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen. Die Aufwendungen für Digitalkamera, „Das ist Joga täglich“, „Latin Dance Salsa“ seien daher nicht anerkannt worden.

Die geltend gemachten Aufwendungen für Pflegeprodukte, Verhütungsmittel, die Kosten für die Führerscheinuntersuchung und Fahrten zur Apotheke würden keine Krankheitskosten im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen und seien daher nicht berücksichtigt worden.

Weiters seien von den anerkannten Krankheitskosten die erhaltenen Ersätze in Abzug gebracht worden.

### **1.3. Beschwerde gegen ESt-Bescheid 2012**

Am 14.12.2014 erhab die Bf. Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2012 und legte eine „Aufstellung außergewöhnliche Ausgaben 2012“, eine „Aufstellung Werbungskosten 2012“, eine „Aufstellung Sonderausgaben“ und eine Bestätigung der Krankenkosten 2012 bei.

Die Bf. führte aus, dass die geltend gemachten Aufwendungen für Verhütungsmittel, Kosten für die Führerscheinuntersuchung und Fahrten zur Apotheke in der beigelegten Aufstellung „außergewöhnliche Ausgaben 2012“ herausgenommen worden seien. In der beigelegten Aufstellung sei der Differenzbetrag zwischen Krankenkosten und Vergütung (Bestätigung LKUF) iHv 616,83 Euro angeführt. Alle anderen Krankheitskosten, welche in der LKUF Berechnung beinhaltet sind, seien auf 0 Euro gesetzt worden. Somit würde sich für das Jahr 2012 eine außergewöhnliche Belastung aus Krankenkosten iHv 4.772,55 Euro ergeben.

Die geltend gemachten Wohnbauförderungsbeiträge und Beiträge für Interessensvertretungen seien in der beigelegten Aufstellung Werbungskosten 2012 herausgenommen worden. Die in der beigelegten Aufstellung angeführten Aufwendungen für Bücher/Schreib- und Büroartikel seien um die Position DVD Matrix Triologie iHv 12,99 Euro korrigiert worden. Alle anderen Aufwendungen für DVD, Übungsbücher, etc. seien notwendige Lehrartikel zur Ausübung ihres Berufes als Lehrerin in der Berufsschule für Frisöre und Perückenmacher, Kosmetiker und Fitnessberatung mit Wellness und Gesundheit benötigt und seien somit als Werbungskosten zu berücksichtigen. Das Taggeld für Aus- und Weiterbildung sei ebenfalls in der beigelegten Aufstellung korrigiert worden (5 Schultage). Die geltend gemachten Reisekosten 2012 seien ebenfalls herausgenommen worden, da diese Kosten vom Dienstgeber übernommen worden seien. Somit würden sich für das Jahr 2012 Arbeitsmittel iHv 1.100,00 Euro und Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten iHv 1.683,04 Euro als Werbungskosten ergeben. Die Bf. ersuchte um schriftliche Stellungnahme der Behörde.

#### **1.4. Beschwerde gegen ESt-Bescheid 2013**

Ebenfalls am 14.12.2014 erhob die Bf. Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2013 und legte eine „Aufstellung außergewöhnliche Ausgaben 2013“, eine „Aufstellung Werbungskosten 2013“, eine „Aufstellung Sonderausgaben“ und eine Bestätigung der Krankenkosten 2013 bei.

Die Bf. führte aus, dass die geltend gemachten Aufwendungen für Kosten für die Führerscheinuntersuchung und Fahrten zur Apotheke in der beigelegten Aufstellung außergewöhnlicher Ausgaben herausgenommen worden seien. Weiters sei in der beigelegten Aufstellung der Differenzbetrag zwischen Krankenkosten und Vergütung (Bestätigung LKUF) iHv 613,19 Euro angeführt. Somit würden sich für das Jahr 2013 eine außergewöhnliche Belastung aus Krankheitskosten iHv 2.874,49 Euro ergeben.

Die geltend gemachten Wohnbauförderungsbeiträge und Beiträge für Interessensvertretungen seien in der beigelegten Aufstellung Werbungskosten 2013 herausgenommen worden. Die in der beigelegten Aufstellung angeführten Aufwendungen für DVD, Übungsbücher, etc. seien notwendige Lehrartikel zur Ausübung ihres Berufes als Lehrerin in der Berufsschule für Frisöre und Perückenmacher, Kosmetiker und Fitnessberatung mit Wellness und Gesundheit benötigt uns seien somit als Werbungskosten zu berücksichtigen. Das Taggeld für Aus- und Weiterbildung sei ebenfalls in der beigelegten Aufstellung korrigiert worden (5 Schultage). Die geltend gemachten Reisekosten 2013 seien ebenfalls herausgenommen worden, da diese Kosten vom Dienstgeber übernommen worden seien.

Somit würden sich für das Jahr 2013 Arbeitsmittel iHv 650,62 Euro und Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten iHv 894,34 Euro als Werbungskosten ergeben. Die Bf. ersuchte um schriftliche Stellungnahme der Behörde.

#### **1.5. Ergänzungersuchen vom 10.02.2015**

Am 10.02.2015 erging ein Ergänzungsansuchen der belangten Behörde an die Bf.. Es seien mehrfach Fahrtkosten zu Ärzten bzw. zu einem Arzt und einem Krankenhaus im selben Ort am selben Tag geltend gemacht worden und zwar am 14.3., 21.3., 3.5., 25.5., 1.6., 22.6., 6.7. und 24.10.2012 sowie am 27.5. und 19.8.2013. Es widerspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass man jedes Mal dazwischen nach Hause fahre anstatt die Termine nacheinander wahrzunehmen. Das gelte auch für den 15.5.2012. Lt. Fahrtkostenaufstellung sei die Bf. an diesem Tag von O. nach So , zurück nach O., von dort nach F. , zurück nach O., dann wieder nach So und zurück nach O. gefahren. Ebenso erscheine es wenig wahrscheinlich, dass die Bf., wenn sie zu Ärzten, Massageterminen, Krankenhäusern etc. an zwei Orten fahre, wobei der eine Ort direkt auf dem Weg zum anderen liege, jedes Mal dazwischen nach Hause gefahren sei. Dies betreffe v.a. die Fahrten We. - A. (7.2.2012), E. - F. (19.4.2012), La. - So (17.7.2012) und St. - F. (3.8.2012, 28.9.2012, 4.12.2013). Zahlreiche Arztbesuche bzw. Massagetermine seien in F. wahrgenommen worden. F. liege auf dem Weg zur Arbeitsstätte der Bf. in Linz. Am 12.3. und 4.4.2013 sei die Bf. laut Fahrtkostenaufstellung zu einem Orthopädiefachgeschäft in Linz gefahren. Es sei sehr wahrscheinlich, dass zumindest ein Teil der Termine vor oder nach der Arbeit wahrgenommen wurden und sie deshalb nicht separat gefahren sei. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien aber durch den Verkehrsabsetzbetrag und das Pendlerpauschale abgegolten. Es sei daher beabsichtigt 25% der Fahrten nach F. sowie die beiden Fahrten nach Linz nicht anzuerkennen. Die Bf. werde um Stellungnahme zu o.a. Feststellungen bezüglich der Fahrtkosten ersucht.

Laut der von der Bf. im Zuge der Beschwerde vorgelegten Aufstellung seien zwar bezüglich einiger Arzttermine bei Dr. D. und Dr. B. Ersatz seitens der Krankenkasse geleistet worden, nicht jedoch hinsichtlich der Termine am 3.12.2012, 7.1.2013, 30.6.2013 und 30.5.2013. Sie wurde um den diesbezüglichen Nachweis ersucht.

Zu den Werbungskosten begehrte die belangte Behörde die Beantwortung der Frage welche Fächer die Bf. unterrichte und um Beschreibung des Kursinhaltes und des Teilnehmerkreis (spezifische Berufsgruppen?) des Aerobic Basic Diplom und mit welchem von ihr unterrichteten Fach dieser Kurs in Zusammenhang stehe.

Im Erstbescheid sei die Bf. bereits darauf hingewiesen worden, dass gemäß § 20 EStG 1988 Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe, auch dann nicht abzugsfähig seien, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen, weshalb Aufwendungen für Digitalkameras nicht abzugsfähig seien. Eine Digitalkamera sei geradezu typischerweise ein Gerät, das für Hobby und Freizeit Verwendung finde und der privaten Sphäre zuzurechnen sei. Eine andere Beurteilung wäre nur möglich, wenn feststehe, dass das Gerät beruflich notwendig sei und ausschließlich oder so gut wie ausschließlich beruflich genutzt werde. Die Bf. wurde deshalb ersucht, die (nahezu) ausschließlich berufliche Nutzung nachzuweisen und eine Bestätigung des Dienstgebers vorzulegen, aus welcher hervorgehe, dass die beiden von ihr in den Jahren 2010 und 2013 angeschafften Digitalkameras für ihre

Berufsausübung erforderlich seien und wieso keine Kamera in der Schule zur Verfügung stehe.

Am 08.03.2015 übermittelte die Bf. fristgerecht ihr Antwortschreiben und legte einen Auszug der Fahrtkosten Arzt 2012 und 2013, eine Aufstellung außergewöhnlicher Ausgaben 2012 und 2013 und eine Aufstellung Werbungskosten 2012 und 2013 bei.

Die angeführten Termine bezüglich der Fahrtkosten seien in der beigelegten Tabelle angeführt. Es seien bis auf 2 Termine (19.04.2012 und 24.10.2012) die Termine einzeln wahrgenommen worden und die Bf. sei jedes Mal dazwischen nach Hause gefahren. Die unterschiedlichen Termine könnten gemäß der Beilage nachvollzogen werden. Darüber hinaus seien Termine bei Fachärzten nur sehr schwer zu bekommen und es könne kaum eine Terminverknüpfung sichergestellt werden. Die "allgemeine Lebenserfahrung" könne nicht auf jede Familie zutreffen. Auf Grund der beruflichen Tätigkeit seien sie und ihr Mann terminlich stark gebunden. Die Tochter sei schulpflichtig und der Sohn absolviere die Ausbildung zum Werkstofftechniker. Weiters könne in der Gesamtauflistung "Arztbesuche" erkannt werden, dass der Sohn viele Arztbesuche benötige, welche nicht der "allgemeinen Lebenserfahrung" entsprechen würden. Die angeführten Termine (Arzt, Krankenhaus, etc.) seien alle gesondert wahrgenommen worden und stehen nicht im Zusammenhang mit der Fahrt zur Arbeitsstätte. Dies sei ebenfalls in der beigelegten Tabelle ersichtlich. Ein Großteil der geltend gemachten Fahrtkosten seien Fahrten mit den Kindern zu Ärzten, Krankenhäusern, etc. Insbesondere am 12.3. und am 4.4.2013 sei die Bf. mit dem Sohn separat zum Orthopäden nach Linz gefahren. In der Fahrtkostenaufstellung sei der Bf. ein Fehler bei einer Fahrt im Kalenderjahr 2012 und bei zwei Fahrten im Kalenderjahr 2013 unterlaufen. Hier handle es sich jeweils um Doppelzählungen, welche in der beigelegten Tabelle ersichtlich seien. Eine Korrektur der geltend gemachten Fahrtkosten ergebe sich wie folgt:

Korrektur 2012: 37 km aus Terminverknüpfung und Doppelzählung

Korrektur 2013: 146 km aus Doppelzählung.

Bei den Arztterminen (Dr. D. und Dr. B.) sei kein Ersatz durch die Krankenkasse LKUF erbracht worden.

03.12.2012 Dr. D. für ihren Sohn/OÖ GKK

07.01.2013 Dr. B. für ihren Sohn/OÖ GKK

30.05.2013 Dr. D. für ihren Sohn/OÖ GKK

30.06.2013 Dr. D. für ihren Sohn/OÖ GKK

Zu den Werbungskosten führte die Bf. aus, dass sie in den Fachbereichen Friseur und Perückenmacher, Kosmetiker, Fitnessbetreuer folgende Fächer unterrichte: Fachberatung mit Wellness und Gesundheit, Fachkunde, Fachzeichnen, Maskenbilden, Damenschönheitspflege, Herrenbedienen, Haararbeiten, Wirtschaftlicher Schriftverkehr, Rechnungswesen, Politische Bildung, Deutsch und Kommunikation, Englisch (Supplierung).

Zum Aerobic Basic Diplom führte die Bf. aus, dass der Kursinhalt Anatomie, Leistungszuwachs, Stundenaufbau einer Aerobicstunde und der Teilnehmerkreis nicht angegeben werden könnten, da keine Informationen über die Teilnehmer vorliegen würden. Die Bf. selbst benötige diesen Kurs für ihre berufliche Weiterbildung, da sie Fächer im Fachbereich Fitnessbetreuer unterrichte.

In Bezug auf die Digitalkamera seien folgende Geräte in der Anschaffung geltend gemacht worden:

2012: Afa für Video Digitalkamera

2013: Afa für Foto Digitalkamera

Die Video Digitalkamera benötige die Bf. für den praktischen Unterricht Damenschönheitspflege und Herrenbedienen. Die angefertigten Filme würden zur Analyse der Fachtätigkeiten dienen. Filmmaterial könnte auf Wunsch gerne zur Verfügung gestellt werden und könnte auch als Beweis für die berufliche Nutzung herangezogen werden. Die Foto Digitalkamera benötige die Bf. für den Gegenstand Maskenbilden und für unterschiedliche praktische Fächer, welche sie unterrichte. Die angefertigten Fotos würden ebenso zur Analyse und Dokumentation der Facharbeiten dienen. Auch hier könnten auf Wunsch die Fotos zur Verfügung gestellt werden und diese seien auch ein Beweis für die berufliche Nutzung. Die angeforderten Nachweise für Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen für das Jahr 2012 und 2013 lege die Bf. im Original bei, da eine Kopie leider nicht möglich sei, da die Belege teilweise nicht kopierfähig seien. Die Bf. ersuche um Berücksichtigung und zeitnauer Rücksendung ihrer Originalbelege.

### **1.6. Ergänzungersuchen vom 20.03.2015**

Am 20.03.2015 erging ein erneutes Ergänzungersuchen der belangten Behörde.

Die Bf. habe Rechnungen der Firma W. vom 11.01.2012 und 01.12.2012 jeweils mit der Warenbezeichnung "Fachbuch" sowie einen undatierter Kassaeingangsbeleg der Firma Pp. mit der Warenbezeichnung "1 SEDA Buch" vorgelegt. Die belangte Behörde begehrte die Beantwortung der Fragen, um welche Bücher es sich dabei handle, worin der Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre liege und ob sich der Inhalt der Bücher ganz überwiegend auf das spezielle berufliche Fachgebiet beschränke.

Am 19.12.2012 habe die Bf. bei Li. "Cards" gekauft. Der Bf. wurde aufgetragen zu beantworten, worum es sich dabei handle und worin die berufliche Veranlassung liege.

Als Arbeitsmittel seien u.a. Büro- und Schreibwaren geltend gemacht worden.

Insbesondere auch zu Schul- bzw. Semesterbeginn seien z.B. ein Zirkelset, Blocks, Tintenpatronen, Ordner, t- Register, Heftschoner, Hefte, Schreiber, Uhu, Tintenlöscher etc. eingekauft worden. Es liege daher die Vermutung nahe, dass ein erheblicher Anteil der geltend gemachten Arbeitsmittel Anschaffungen für die sich in Ausbildung befindlichen Kinder der Bf. betreffe. Im Übrigen stelle grundsätzlich der Bund als Arbeitgeber die zur Ausübung des Dienstes notwendigen Arbeitsmittel zur Verfügung. Wenn die Bf. darüber hinaus freiwillig Aufwendungen getätigt haben sollte, so könne dies nicht dazu führen,

dass diese auf freiwilliger Basis erfolgten Aufwendungen im Wege der steuerlichen Absetzbarkeit auf die Allgemeinheit überwälzt werden.

In Bezug auf die Krankheitskosten sei die Bf. bereits im Ergänzungssuchen vom 20.08.2014 darauf hingewiesen worden, dass falls sie für beantragte Aufwendungen Kostenersätze erhalten habe, diese anzuführen seien. Gemeint seien hier selbstverständlich sämtliche Kostenersätze von allen Versicherungen. Daraufhin sei ein Ausdruck der Anweisungsliste der LKUF, worin Vergütungen seitens der LKUF, welche im Zeitraum Jänner 2012 bis Dezember 2013 ausbezahlt wurden, angeführt sind, vorgelegt. Nicht enthalten seien somit Vergütungen betreffend Rechnungen 2013, die erst im Jahr 2014 eingereicht bzw. bewilligt wurden. Weiters sei aus der Aufstellung ersichtlich, dass die Vergütungen ausschließlich die Bf. und ihre Tochter betreffen würden. Obwohl zahlreiche Rechnungen betreffend den Sohn, der bei der OÖ GKK selbst versichert sei, geltend gemacht wurden, seien keine Nachweise bzgl. der ihn betreffenden Vergütungen vorgelegt worden. Die Bf. wurde deshalb ersucht, hinsichtlich sämtlicher ihren Sohn betreffenden Aufwendungen nachzuweisen, dass diese von der Bf. bezahlt worden seien sowie ob und in welcher Höhe Vergütungen gewährt worden seien. Andernfalls könnten die den Sohn betreffenden Aufwendungen nicht als Krankheitskosten berücksichtigt werden.

In den Sonderausgaben seien Aufwendungen für Personenversicherungen geltend gemacht worden. Die Bf. wurde aufgefordert, die von privaten Krankenversicherungen gezahlten Vergütungen bzw. gegebenenfalls, dass keine derartigen Vergütungen gezahlt wurden, nachzuweisen. Eine Hinzurechnung der Differenz zwischen den bei der LKUF beantragten Kosten und den angewiesenen Beträgen wie in der Beschwerde beantragt sei nicht möglich, da einerseits in der Aufstellung auch im Jahr 2011 in Anspruch genommene und verrechnete Leistungen enthalten seien und andererseits aus der Aufstellung nicht hervorgehe, um welche Leistungen es sich handle, sodass weder ausgeschlossen werden könne, dass die angeführten Leistungen in der Aufstellung der Krankheitskosten zusätzlich angeführt sind, noch dass z.B. Maßnahmen zur Erhaltung der Gesundheit enthalten sind, die zwar von der Krankenkasse erstattet werden, mangels Zwangsläufigkeit aber nicht als außergewöhnliche Belastung steuerlich absetzbar seien. Außerdem seien in der Aufstellung auch Rechnungen enthalten, bei denen ein Kostenersatz von der LKUF zur Gänze abgelehnt worden sei, was in der Regel auch bedeute, dass diese Kosten keine steuerlich absetzbaren außergewöhnlichen Belastungen darstellen. Bezüglich Institut Dr. K. (16.12.2012; 47,30 Euro), Dr. K. (16.12.2012; 60,00 Euro) und Dr. D. (31.10.2012; 85,00 Euro) seien keine Rechnungen sondern nur durchgestrichene Zahlscheine vorgelegt worden. Die Bf. wurde aufgefordert, die Art der bezogenen Leistungen, die durch sie erfolgte Zahlung sowie dass keine Ersätze geleistet wurden, nachzuweisen.

Massagen und Craniosacral-Behandlungen seien grundsätzlich nur absetzbar, wenn diese aufgrund einer ärztlichen Verordnung durchgeführt wurden. Die Bf. wurde deshalb ersucht, die ärztliche Verordnung dieser Maßnahmen nachzuweisen.

Am 13.04.2015 übermittelte die Bf. fristgerecht ihr Antwortschreiben und legte eine Bestätigung über Kostenerstattung für Zahnbehandlung, Datenfile Internetüberweisung Dr. K. und Dr. D. bei.

Bezüglich der Werbungskosten führte die Bf. aus, dass die angeführten Fachbücher der Firma W. sich auf die einschlägige Fachtheorie im Bereich der Friseur und Perückenmacher beziehen. Das Fachkundebuch der Firma Pp. mit der Warenbezeichnung "1 SEDA Buch" sei ein Fachkundebuch für Friseure und diene ausschließlich zur Vorbereitung des Fachkundeunterrichts und sei nicht kostenmäßig von der Berufsschule erstattet worden.

Die Frage zu Li. "Cards" könne sie leider nicht beantworten, da alle Originalrechnungen bei der belangten Behörde aufliegen würden. Sie habe bereits im Schreiben vom 08.03.2015 darauf hingewiesen, dass sie alle Originalrechnungen übermittelt habe und um eine rasche Zurücksendung der Belege ersucht. Eine Beantwortung der Frage sei erst nach Rücksendung der eingebrachten Originalrechnung möglich.

Die geltend gemachten Arbeitsmittel würden ausschließlich zur beruflichen Verwendung als Vertragslehrerin des Landes Oberösterreich dienen. Die von der belangten Behörde angeführte Kostenübernahme durch den Bund könne sie nicht nachvollziehen. Außerdem sei es nicht unüblich, dass sich auch Lehrer zu Semesterbeginn auf das kommende Schuljahr vorbereiten und die notwendigen Arbeitsmittel auch zu Beginn des Semesters beschaffen würden.

Zu den Krankenkosten führte die Bf. aus, dass bei den von ihr angeführten Arztterminen (Dr. D. und Dr. B.) ein teilweiser Ersatz durch die OÖ GKK geleistet wurde. Die Arztrechnungen seien von der Bf. persönlich für ihren Sohn geleistet worden.

03.12.2012 Dr. D. für ihren Sohn/OÖ GKK - kein Ersatz

07.01.2013 Dr. B. für ihren Sohn/OÖ GKK - Ersatz in Höhe von 12,24 EUR (siehe Beilage Bestätigung OÖGKK)

30.05.2013 Dr. D. für ihren Sohn/OÖ GKK - kein Ersatz

30.06.2013 Dr. D. für ihren Sohn/OÖ GKK - kein Ersatz

Die geltend gemachte Personenversicherung Xy. sei im Detail bereits der belangten Behörde vorgelegt worden, eine Vergütung bezüglich Krankheitskosten sei nicht geleistet worden. Die geltend gemachte Personenversicherung Za. sei im Detail bereits der belangten Behörde vorgelegt und diene zum Ausgleich des 10% Selbstbehaltens für die LKUF. Die Selbstbehalte seien nicht im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht worden bzw. seien bereits geleistete Kostenersätze auf den jeweiligen Rechnungen berücksichtigt worden. Die Argumentation der belangten Behörde zum Thema "Hinzurechnung der Differenz zwischen den bei der LKUF beantragten Kosten" sowie die Bezugnahme auf die Aufstellung im Jahr 2011 sei für die Bf. nicht nachvollziehbar. Es sei ihr auch unerklärlich, warum in der beantragten Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 und 2013 Bezug auf das Jahr 2011

genommen werde. Die geltend gemachten Krankheitskosten Dr. K. seien Kosten für das Medizinische Institut für zytologische, histologische und bakteriologische Untersuchungen und seien vom Hausarzt Dr. Ed. verordnet worden. Die angefallenen Kosten seien per Internetüberweisung an das Institut überwiesen worden. Die geleisteten Kostenersätze durch LKUF seien bereits im Schreiben vom 22.11.2014 an die belangte Behörde übermittelt worden. Die geltend gemachten Krankheitskosten Dr. D. seien Kosten für die Behandlung durch einen Allgemeinmediziner (Wahlarzt). Die angefallenen Kosten seien ebenfalls per Internetüberweisung an Dr. D. überwiesen worden (siehe Beilage). Die geleisteten Kostenersätze durch LKUF seien ebenfalls bereits im Schreiben vom 22.11.2014 an die belangte Behörde übermittelt worden. Massagebehandlungen die im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht worden seien, seien Behandlungen auf Grund ärztlicher Verschreibung. Diese ärztliche Verschreibung sei vom Hausarzt durchgeführt worden.

Die angeforderten Nachweise für Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen für das Jahr 2012 und 2013 seien im Original am 08.03.2015 übermittelt worden. Eine Kopie sei nicht möglich gewesen, da die Belege teilweise nicht kopierfähig waren. Die Bf. ersuche nochmals um Berücksichtigung und zeitnaher Rücksendung der Originalbelege.

### **1.7. Beschwerdevorentscheidung für das Jahr 2012 und das Jahr 2013 (BVE)**

Die entsprechenden Beschwerdevorentscheidungen ergingen am 28.05.2015. Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wurde mit -803,00€ festgesetzt. Dem lag folgende Berechnung des Einkommens zu Grunde:

Einkommensteuer	-803,00€
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel (245)	21.745,71€
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	2.568,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-1.212,00 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-1.469,12€
Gesamtbetrag der Einkünfte	21.488,59€
Sonderausgaben	-730,00€
Außergewöhnliche Belastungen (vor Abzug Selbstbehalt)	-3.061,42€
Selbstbehalt	1.921,15€
Kinderfreibetrag	-264,00€
Einkommen	19.354,32€

Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wurde mit - 102,00 festgesetzt. Dem lag folgende Berechnung des Einkommens zu Grunde:

Einkommensteuer	-102,00€
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel (245)	22.101,43 €
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	2.568,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-1.356,00€
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-722,04€
Gesamtbetrag der Einkünfte	22.591,39€
Sonderausgaben	-730,00€
Außergewöhnliche Belastungen (vor Abzug Selbstbehalt)	-1.557,98€
Selbstbehalt	1.557,98€
Kinderfreibetrag	-264,00€
Einkommen	21.597,39€

Die Bescheidbegründung (Begründung für das Jahr 2012 und das Jahr 2013 sind ident) erging gesondert an die Bf..

Zu den geltend gemachten Arbeitsmitteln führte die belangte Behörde aus, dass als Arbeitsmittel unter anderem Büro- und Schreibwaren geltend gemacht worden seien. Insbesondere zu Schul- bzw. Semesterbeginn seien z.B. ein Zirkelset, Tintenpatronen, Tintenlöscher, Hefte, etc. eingekauft worden. Es sei davon auszugehen, dass dieser Anteil der geltend gemachten Arbeitsmittel Anschaffungen für ihre in Ausbildung befindlichen Kinder darstellen und daher nicht von der Bf. zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit verwendet werden. Die Bf. sei dazu aufgefordert worden, die Verwendung dieser Arbeitsmittel zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit nachzuweisen. Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Da ein Nachweis bzw. eine Glaubhaftmachung im vorliegenden Fall nicht erfolgt sei, könnten diese Aufwendungen nicht berücksichtigt werden und seien dementsprechend zu kürzen gewesen.

Die Kosten der Li. „Cards“ könnten ebenfalls nicht berücksichtigt werden, da die Bf. trotz Aufforderung nicht nachgewiesen habe, worum es sich dabei genau handle. Die belangte Behörde berief sich auf das VwGH Urteil vom 6.11.1991, 91/13/0074, wonach Aufwendungen, welche zwar mit den Einkünften des Steuerpflichtigen zusammenhängen, aber nicht vom Steuerpflichtigen, sondern von einem Dritten getragen werden, keine Werbungskosten seien. Da die Rechnung der Firma Li. auf dem Namen des Sohnes der Bf. laute und die Bf. nicht nachgewiesen habe, dass diese Rechnung aus ihren Kosten beglichen wurde, waren diese Aufwendungen nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Anzumerken sei auch, dass auf der Rechnung eine Laptoptasche vermerkt sei, von der anzunehmen sei, dass sich diese der Sohn der Bf. zur eigenen Verwendung gekauft habe.

Die Rechnungen über das Druckerzubehör haben ebenfalls nicht berücksichtigt werden können, da die Rechnungen auf den Namen des Ehemannes der Bf. lauten und die Bf. keinen Nachweis erbracht habe, die Rechnung auf ihre Kosten beglichen zu haben.

In Bezug auf die geltend gemachten Aufwendungen für Fachliteratur führte die belangte Behörde aus, dass Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen, als Werbungskosten absetzbar seien. Typische Fachbücher seien dadurch charakterisiert, dass sich ihr Inhalt ganz überwiegend auf das spezielle berufliche oder sonstige erwerbsbezogene Fachgebiet des Steuerpflichtigen beschränke. Der Erwerbscharakter der Aufwendungen müsse konkret erkennbar sein und dürfe nicht etwa als bloße Behauptung im Raum stehen. Es genüge, wenn die Aufwendungen an sich geeignet seien, die Berufschancen zu erhalten oder zu verbessern. Literatur, die auch bei nicht in der Beruffssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt seien (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184), würden keine Werbungskosten darstellen. Dies gelte selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098). Aus dem Titel von Druckwerken allein könne nicht geschlossen werden, ob Fachliteratur gegeben sei (VwGH 15.6.1988, 87 /13/0052). Es seien daher Feststellungen nach Verschaffung eines inhaltlichen Überblicks zu treffen. Es sei Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit aller Druckwerke im Einzelnen darzutun. Mangelt es an der Offenlegung, sei den Aufwendungen der Abzug als Werbungskosten zur Gänze zu versagen (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Die Bf. habe lediglich bekannt gegeben, dass es sich bei den beiden Fachbüchern und bei dem „SEDA Buch“ um Bücher für Friseure und Perückenmacher handle. Sie habe aber weder Titel, noch einen berufsspezifischen Inhalt der Bücher nachgewiesen. Da kein Nachweis für die Beschränkung des Inhaltes der Fachbücher auf das spezielle berufliche oder sonstige erwerbsbezogene Fachgebiet erbracht worden sei, könnten diese Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

In Bezug auf die geltend gemachten Aufwendungen für DVD's führte die belangte Behörde aus, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden dürfen, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargetan habe, enthalte die zuletzt genannte Bestimmung als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liege, als vermieden werden solle, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen könne, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen

nicht ermögliche, und die derartige Aufwendungen aus ihren bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. VwGH 23.01.2002, 2001/13/0238, VwGH 27.03.2002, 2002/13/0035, VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156, VwGH 21.09.2005, 2001/13/0241, VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260). Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung sei nach Auffassung des Höchstgerichtes eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden müsse (vgl. VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156). Den DVD's „Fit for Fun“, „Latin Dance Workout“, „Latin Dance Salsa“ und „Das ist Yoga täglich“ sei aufgrund der Rechtsprechung die Abzugsfähigkeit zu versagen gewesen. Es handle sich dabei um Gegenstände, die typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen würden, auch wenn die Bf. daraus Anregungen und Ideen für die Gestaltung des Unterrichts entnehme. Es sei eine typisierende Betrachtungsweise geboten, die eine steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für diese Gegenstände ausschließe. Auch wenn diese Gegenstände ausschließlich für die Unterrichtsvorbereitung und -gestaltung angeschafft und eingesetzt worden seien, nehme das diesen Gegenständen nicht die Eignung, ihrer Eigentümerin nach Wahl in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen (vgl. VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260, VwGH 27.03.2002, 2002/13/0035). Einem etwaigen Einwand, es bestehe keine private Nutzung, sei entgegenzuhalten, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung entscheidungsrelevant sei (vgl. VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156).

Die Kosten des Computers mit Anschaffungskosten iHv 2.852,00 Euro im Jahr 2012, des Computers mit Anschaffungskosten iHv 1.099,00 Euro im Jahr 2013 und der Digitalkameras mit Anschaffungskosten iHv 676,89 Euro für das Jahr 2012 und iHv 1.128,86 Euro im Jahr 2013 seien nicht abzugsfähig. Diesen Kosten sei die Anerkennung zu versagen gewesen, weil die Rechnungen über die Anschaffung nicht auf den Namen der Bf., sondern auf die Firma GmbH lauten würden. Nach der Judikatur des VwGH seien Aufwendungen, welche zwar mit den Einkünften des Steuerpflichtigen zusammenhängen, aber nicht vom Steuerpflichtigen, sondern von einem Dritten getragen werden, keine Werbungskosten (vgl. VwGH 6.11.1991, 91/13/0074). Die Kosten der Digitalkamera mit einem Anschaffungswert iHv 676,89 Euro könnten nicht berücksichtigt werden, weil die Anschaffungskosten nicht nachgewiesen worden seien. Hinsichtlich der beiden Digitalkameras werde zusätzlich auf die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG hingewiesen, wonach Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt, also zum Teil privat, zum Teil beruflich veranlasst seien, zur Gänze nicht abzugsfähig seien. Anderes gelte nur, wenn feststehe, dass das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt werde (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 20 Tz 10f, § 16 Tz 64). Auch ein dahingehender Nachweis sei nicht erbracht worden. Als Arbeitsmittel könnten daher im Jahr 2012 131,44 Euro und im Jahr 2013 96,84 Euro berücksichtigt werden.

In Bezug auf die geltend gemachten Aus- und Weiterbildungskosten führte die belangte Behörde aus, dass die Bf. im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung u.a. Fahrtkosten zu den Aus- und Weiterbildungsstellen in Linz in der Höhe des Kilometergeldes für je 110 km geltend gemacht habe. Laut Routenplaner betrage die einfache Wegstrecke vom Hauptwohnsitz der Bf. aus bis zum Österreichischen Aerobicverband in 4020 Linz durchschnittlich 49,10 km. Weiters betrage die einfache Wegstrecke vom Hauptwohnsitz der Bf. bis zur Pädagogischen Hochschule und bis zur Messe "Hair is your life 2012" 44,5 km laut Routenplaner. Diese Posten seien daher entsprechend zu kürzen gewesen.

Die geltend gemachten Aus- und Weiterbildungskosten seien um die vom Arbeitgeber ersetzen Reisekosten zu verringern gewesen. Es seien daher von den insgesamt für die Wintersportausbildung in Ar. geltend gemachten Kosten iHv 719,18 Euro abzuziehen. Für die Reise nach Hg. seien 347,40 Euro von den geltend gemachten Fahrtkosten nach und von Hg., dem Taggeld iHv je 26,40 Euro für 5 Tage und den tatsächlichen Kosten für die Nächtigung (ohne Verpflegung) iHv 140,00 Euro abzuziehen. Im Jahr 2012 waren daher die beantragten Kosten der Aus- und Fortbildung im Jahr 2012 von 1.683,04 Euro auf 1.337,68 Euro und im Jahr 2013 von 894,34 Euro auf 625,20 Euro zu kürzen.

In Bezug auf die geltend gemachten Krankheitskosten führte die belangte Behörde aus, dass gemäß § 34 Abs. 1 EStG bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen seien. Dafür müssten die Belastung folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie müsse außergewöhnlich sein (Abs. 2: Die Belastung sei außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse bzw. gleicher Vermögensverhältnisse erwächst).
- Sie müsse zwangsläufig erwachsen (Abs. 3: Die Belastung erwachse dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann).
- Sie müsse die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4: Dies sei nur dann der Fall, wenn die Belastung den vom Einkommen des Steuerpflichtigen zu berechnenden gesetzlich vorgegebenen Selbstbehalt übersteigt).

Der Verwaltungsgerichtshof erkenne in seiner Judikatur nur die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbundenen Kosten als zwangsläufig an. Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten würden nur solche zählen, die unmittelbar zur Heilung oder Linderung der Krankheit aufgewendet werden, nicht aber bloß mittelbar mit der Krankheit zusammenhängen. Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente und Rezeptgebühren. Es seien nur Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen abzugsfähig, die der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit dienen. Selbstmedikation durch medizinisch nicht ausgebildete bzw. geschulte Personen genüge dafür nicht. Für die Anerkennung von Krankheitskosten

als außergewöhnliche Belastung sei erforderlich, dass nachweislich eine Krankheit vorliege, die Behandlung in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit stehe und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstelle. Unter Krankheit sei eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordere. Nicht abzugsfähig seien daher Aufwendungen für die Vorbeugung vor Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit oder auch kosmetische Produkte. Aufwendungen für Behandlungsleistungen durch nichtärztliches Personal seien grundsätzlich nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, wenn diese Leistungen ärztlich verschrieben oder die Kosten teilweise von der Sozialversicherung ersetzt werden. Von den angefallenen Aufwendungen seien abzuziehen:

- Kostenersätze, die aus der gesetzlichen Krankenversicherung geleistet werden,
- Kostenersätze, die aus einer freiwilligen Krankenzusatzversicherung geleistet werden,
- bei einem Krankenhausaufenthalt eine Haushaltsersparnis (5,23 Euro pro Tag).

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung habe die Bf. unter anderem Aufwendungen für Tees, Verhütungsmittel, Cremen, Nahrungsergänzungsmittel, Badezusätze, Zahnpflege, Bachblüten etc. abgezogen. Da nur Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen abzugsfähig seien, die der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit dienen, und kosmetische Produkte bzw. Produkte zur Vorbeugung von Krankheiten oder zur Erhaltung der Gesundheit nicht abzugsfähig seien, waren die beantragten Aufwendungen aus außergewöhnlicher Belastung entsprechend zu kürzen.

Aufwendungen für Medikamente seien nur insoweit abzugsfähig, als sie auch vom Steuerpflichtigen selbst geleistet wurden. Bezuglich der Aufstellungen von der Apotheke L. G. vom 30.01.2013 und vom 10.01.2014 sowie von Dr. Ed. vom 30.01.2014 über die Medikamente im Jahr 2012 und vom 30.01.2014 über die Medikamente vom Jahr 2013, jeweils lautend auf ihren Sohn, sei trotz Aufforderung der Nachweis nicht erbracht worden, dass die Bf. diese Rechnung beglichen habe und nicht ihr berufstätiger und selbst versicherter Sohn oder ihr Ehegatte. Diese Rechnungen seien nicht berücksichtigt worden, da gemäß § 138 Abs. 1 BAO die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht nach § 119 den Inhalt ihrer Anbringen zu beweisen haben und trotz ausdrücklicher Aufforderung ein Nachweis der Kostentragung durch die Bf. selbst nicht erbracht wurde.

Das gleiche gelte für die Rechnungen des Krankenhauses Kh. (30.10.2012, 20.12.2012, 09.09.2013, 09.07.2013, 31.05.2013), von Dr. D. (03.12.2012, 30.05.2013, 30.06.2013), von Dr. P. (27.07.2012) und vom Orthopäden (18.03.2013). Die Rechnungen des Krankenhauses St. vom 20.03.2012, 13.08.2012, 29.04.2013, 13.05.2013, 27.05.2013 lauten auf den Namen des Ehemannes der Bf.. Krankheitskosten seien grundsätzlich vom erkrankten Ehepartner selbst zu tragen. Mangels Nachweises der Kostentragung durch die Bf. und mangels bestehenden Unterhaltsanspruchs ihres Ehegatten seien diese Kosten nicht zu berücksichtigen gewesen.

Die Rechnung der Apotheke L. G. vom 24.04.2014 habe nicht berücksichtigt werden können, da dieser Betrag bereits auf der Aufstellung vom 30.01.2013 enthalten sei und mit dieser auch bereits geltend gemacht worden sei.

Bei der Rechnung des Institutes Dr. K. vom 16.12.2012 sei weder der Kostenersatz durch die LKUF, noch der durch die private Zusatzversicherung abgedeckte Selbstbehalt iHv 10 % berücksichtigt worden. Diese Rechnung könne daher nicht abgezogen werden.

Bei der Rechnung Dr. K., ebenfalls vom 16.12.2012, und bei der Rechnungen Dr. D. vom 31.10.2012, 30.11.2013, 19.07.2013 sei der Kostenersatz durch die LKUF nicht berücksichtigt worden. Dieser Betrag sei daher zu korrigieren gewesen.

Die Rechnung Dr. Gl. vom 13.06.2012 werde um 320,00 Euro Ersatz durch die GKK gekürzt.

Die Rechnung des Bandagisten vom 03.12.2012, die Rechnung von Dr. D. vom 23.12.2012 und die Gebührenrechnung des Krankenhauses F. vom 04.09.2012 könnten nicht berücksichtigt werden, da diese Beträge vollständig durch die Krankenversicherungen der Bf. abgedeckt worden seien.

Eine Hinzurechnung der Differenz zwischen den bei der LKUF beantragten Kosten und den angewiesenen Beträgen sei nicht möglich, da einerseits in der Aufstellung auch im Jahr 2011 in Anspruch genommene und verrechnete Leistungen enthalten seien und andererseits aus der Aufstellung nicht hervorgehe, um welche Leistungen es sich handle, sodass weder ausgeschlossen werden könne, dass die angeführten Leistungen in der Aufstellung der Krankheitskosten zusätzlich angeführt seien, noch dass z.B. Maßnahmen zur Erhaltung der Gesundheit enthalten seien, die zwar von der Krankenkasse erstattet werden, mangels Zwangsläufigkeit aber nicht als außergewöhnliche Belastung steuerlich absetzbar seien. Außerdem seien in der Aufstellung auch Rechnungen enthalten, bei denen ein Kostenersatz von der LKUF zur Gänze abgelehnt worden sei, was in der Regel auch bedeute, dass diese Kosten keine steuerlich absetzbaren außergewöhnlichen Belastungen darstellen.

Die Kosten für Massagen und Craniosacral-Behandlungen, sowie die damit zusammenhängenden Fahrtkosten seien nur absetzbar, wenn diese aufgrund einer ärztlichen Verordnung durchgeführt werden. Da die Bf. trotz Aufforderung die Verordnung dieser Maßnahmen nicht nachgewiesen habe, seien diese Kosten nicht zu berücksichtigen gewesen. Die bloße Behauptung einer ärztlichen Verordnung reiche nicht aus.

Die Fahrtkosten seien entsprechend dem Schreiben der Bf. vom 08.03.2015 um die doppelt geltend gemachten Fahrten am 19.04.2012, 15.05.2012, 24.10.2012, 27.05.2013 und 19.08.2013 verringert worden.

Die beantragten Aufwendungen aufgrund außergewöhnlicher Belastungen waren somit im Jahr 2012 iHv 3.061,42 Euro und im Jahr 2013 iHv 1.557,98 Euro zu berücksichtigen.

## **1.8. Vorlageantrag**

Am 17.06.2015 stellte die Bf. einen Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde gemäß § 264 BAO. Die Bf. verwies auf ihre gestellten Beschwerden gegen den ESt-Bescheid 2012 und gegen den ESt-Bescheid 2013 sowie auf ihre Antwortschreiben auf die jeweiligen Ergänzungssersuchen. Die Bf. beantragte überdies die Aussetzung der Einhebung der Abgaben in Höhe des strittigen Betrages von 640,00 Euro und von 189,00 Euro. Dazu legte die Bf. 7 Beilagen vor (Beschwerde ESt 2012, Beschwerde ESt 2013, Ergänzungsschreiben vom 08.03.15, Ergänzungsschreiben vom 13.04.2015, „Die Designermethoden für ihren beruflichen Erfolg“, „Das neue Friseur Buch in Lernfeldern“, „Zeichnen für Modedesigner“).

Ergänzend brachte die Bf. vor, dass sie bereits mehrmals bestätigt habe, dass die geltend gemachten Arbeitsmittel ausschließlich zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit gedient hätten und natürlich auch vor Schulbeginn beschafft worden seien. Büro und Schreibwaren für ihre Kinder seien nicht geltend gemacht worden.

Die Frage zu Li. „Cards“ (2,59 Euro) habe deshalb nicht beantwortet werden können, da die belangte Behörde trotz mehrmaliger und höflicher Aufforderung die Originalbelege nicht zurückgesendet habe. Die Frage zur Li. Rechnung sei zwar mehrmals gestellt worden, aber eine Angabe über die Höhe der geltend gemachten Rechnung sei erst in der Bescheidbegründung zur BVE gemacht worden. Die Vorgehensweise der belangten Behörde sei aus der Sicht der Bf. aus folgenden Gründen nicht nachvollziehbar:

- trotz Aufforderung seien die erforderlichen Belege nicht zurückversandt worden;
- es handle sich um einen Betrag von 2,59 Euro.

Die Bf. ersuche auch in diesem Schreiben noch einmal höflichst um Rücksendung der Belege, da die Originalbelege u.a. für Gewährleistungs- und Garantieansprüche benötigt werden würden.

Die geltend gemachten Arbeitsmittel Laptoptasche sowie die Artikel aus dem Onlineshop Druckerzubehör hätten ausschließlich zur Ausübung der Berufstätigkeit der Bf. gedient und seien auch von ihr beglichen worden. Ihr Sohn und Ehemann seien bei den unterschiedlichen Onlineshops angemeldet und hätten daher die Artikel für sie bestellt. Deshalb seien auch die Rechnungen auf den Namen ihrer Familienangehörigen ausgestellt, der Rechnungsbeleg sei aber von ihr persönlich beglichen worden.

Zu den geltend gemachten Fachbüchern habe die Bf. mit Schreiben vom 13.04.2014 drauf hingewiesen, dass diese Fachbücher ausschließlich zur Vorbereitung des Fachunterrichts gedient hätten und nicht von der Berufsschule erstatten worden seien. Es habe sich dabei um folgende Bücher gehandelt:

- SEDA Buch Pp.: Salon Essentials, "Die Designermethoden für ihren beruflichen Erfolg"
- Das neue Friseur Buch in Lernfeldern: ISBN 978-3-582-03936-1
- Zeichnen für Modedesign: ISBN 978 90 5496 094 2

Die geltend gemachten Aufwendungen für die DVD's "Fit for Fun", "Latin Dance Workout", "Latin Dance Salsa" und "das ist Yoga täglich" haben ausschließlich zur Ausübung der Berufstätigkeit der Bf. gedient, da sie das Fach "Fachberatung mit Wellness und Gesundheit" unterrichte und die DVD's zur Vorbereitung des Unterrichts benötige.

Die Anschaffungskosten für ihren Computer iHv 2.852,00 Euro im Jahr 2012, des Computers mit Anschaffungskosten iHv 1.099,00 Euro im Jahr 2013 und der Digitalkameras mit Anschaffungskosten iHv 676,89 Euro im Jahr 2012 und iHv 1.128,86 Euro im Jahr 2013 seien von der Bf. bar bezahlt worden. Die Barzahlung dieser Artikel könne auch der jeweiligen Rechnung entnommen werden. Die Rechnung sei deshalb auf die Firma GmbH ausgestellt worden, da sie Sonderkonditionen erhalten habe. Der Nachweis für die berufliche Nutzung könne erbracht werden und sei bereits im Schreiben vom 08.03.2015 angeboten worden. Das erstellte Foto- bzw. Filmmaterial könne gerne der belannten Behörde zur Einsicht zur Verfügung gestellt werden.

Die geltend gemachten Aus- und Weiterbildungskosten für die Wintersportausbildung in Ar. seien bereits im Schreiben vom 14.12.2014 korrigiert worden. Der Abzug iHv 140,00 Euro für die Sportausbildung in Hg. sei für die Bf. nicht nachvollziehbar und sei auch in der Bescheidbegründung nicht näher begründet worden.

Die geltend gemachten Aufwendungen für Medikamente seien von der Bf. persönlich beglichen worden und würden auch teilweise Medikamente für ihren Sohn beinhalten. Da ihr Sohn ständig Medikamente und ärztliche Behandlung benötige, sei eine Kostenübernahme während der Lehrlingsausbildung durch die Eltern nicht außergewöhnlich. Die Rechnungen des Krankenhauses St. seien Leistungen für ihren Sohn. Warum in der Bescheidbegründung von einer Erkrankung ihres Ehegatten ausgegangen werde, könne sie nicht nachvollziehen. Alle geltend gemachten Krankheitskosten würden sich auf ihre Kinder beziehen.

Für die Rechnung Dr. Gl. vom 13.06.2012 sei kein Ersatz durch die Gebietskrankenkasse geleistet worden und dies sei mit einer Höhe von 837,00 Euro zu berücksichtigen. Die Gebührenrechnung des Krankenhauses F. vom 04.09.2012 sei nicht von der Krankenversicherung der Bf. abgedeckt und sei mit 44,84 Euro zu berücksichtigen. Die Differenz zwischen den tatsächlich angefallenen Krankheitskosten im Jahr 2012 und den durch die Krankenversicherung gedeckten Krankheitskosten haben 616,83 Euro betragen. Diese nicht gedeckten Krankheitskosten seien als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen und seien auch in Form einer schriftlichen Bestätigung der belannten Behörde vorgelegt worden. Die Differenz zwischen den tatsächlich angefallenen Krankheitskosten im Jahr 2013 und den durch die Krankenversicherung gedeckten Krankheitskosten haben 613,19 Euro betragen. Diese nicht gedeckten Krankheitskosten seien als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen und seien auch in Form einer schriftlichen Bestätigung der belannten Behörde bereits vorgelegt worden. Die erwähnten Kosten für Massagen seien aufgrund ärztlicher Verschreibung durch den Hausarzt Dr. Ed. als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht worden. Dies sei bereits im Schreiben vom 13.04.2015 bestätigt worden.

## **1.9. Vorlage an das Bundesfinanzgericht**

Am 14.08.2015 erfolgte die Vorlage an das Bundesfinanzgericht. Die belangte Behörde beantragte die geltend gemachten Arbeitsmittel nicht anzuerkennen und das über die Beschwerdevorentscheidung hinausgehende Mehrbegehren mit Ausnahme der geltend gemachten Aufwendungen der Fachbücher als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 265 Abs. 4 Bundesabgabenordnung (BAO) wurden die Bf. über die am 14.8.2015 erfolgte Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht informiert und ihr eine Ausfertigung des Vorlageberichtes zur Kenntnis gebracht.

Nach einer umfassenden Sachverhaltsdarstellung, gab die belangte Behörde folgende, Stellungnahme ab:

### **1.9.1 Zu den Arbeitsmitteln führte die belangte Behörde aus:**

Bei den geltend gemachten Arbeitsmitteln bei Büro- und Schreibmaterial wie beispielsweise Zirkelset, Tintenpatronen, Tintenlöscher, Hefte, Heftschoner, Uhu, Übungsbücher usw. sei davon auszugehen, dass dieser Anteil der geltend gemachten Arbeitsmittel Anschaffungen für die in Ausbildung befindlichen Kinder der Bf. darstellen und daher nicht von ihr zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit verwendet werden würden. Trotz Aufforderung sei der Nachweis der Notwendigkeit zur Ausübung der Berufstätigkeit nicht erbracht worden. Eine bloße Behauptung reiche nicht aus.

Trotz mehrmaliger Aufforderung sei nicht bekannt gegeben worden, wobei es sich bei den „Cards“ (Euro 2,59) auf der Rechnung der Firma Li. vom 19.12.2012 handelt. Auch wenn die Bf. den Beleg bei sich gehabt hätte, hätte sie aus der Bezeichnung „Cards“ und den Kosten keine weiteren Informationen herausfiltern können, weshalb diese Frage auch dann nicht beantwortet werden hätte können. Die Rechnung der Firma Li. vom 15.09.2012 sei nicht von der Bf., sondern von einem Dritten getragen worden. Da diese Rechnung auf den Namen des Sohnes der Bf. laute und die Bf. den Nachweis nicht erbracht habe, diese Rechnung auf ihre Kosten beglichen zu haben, seien diese Aufwendungen nicht als Werbungskosten der Bf. abzugänglich.

Die Bf. habe keinem Nachweis erbracht, dass die auf ihren Sohn lautenden Rechnung angeführte Laptoptasche von ihr zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit verwendet werde. Die bloße Behauptung reiche nicht aus.

Die Rechnungen über das Druckerzubehör laute auf den Namen des Ehegatten der Bf.. Es sei auch diesbezüglich kein Nachweis erbracht worden (beispielsweise mittels Kontoauszug), dass sie die Rechnung auf ihre Kosten beglichen habe. Die im Rahmen des Vorlageantrages vom 19.06.2015 aufgestellte Behauptung, ihr Sohn und ihr Mann seien bei den unterschiedlichen Onlineshops angemeldet und hätten diese Artikel für sie bestellt, reiche nicht aus.

Im Rahmen des Vorlageantrages vom 19.06.2015 habe die Bf. die Titel der geltend gemachten Fachbücher bekannt gegeben und deren Inhaltsverzeichnis als Beilage

angeschlossen. Die Kosten dieser Fachbücher iHv 58,10 Euro könnten daher anerkannt werden.

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung sei eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden müsse. Es handle sich bei den geltend gemachten DVDs "Fit for Fun", "Latin Dance Workout", "Latin Dance Salsa" und "Das ist Yoga täglich" um Gegenstände, die typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen, auch wenn die Bf. daraus Anregungen und Ideen für die Gestaltung des Unterrichtes entnehme. Es sei eine typisierende Betrachtungsweise geboten, die eine steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für diese Gegenstände ausschließe.

Bezüglich der Kosten des Computers mit Anschaffungskosten iHv 2.852,00 Euro im Jahr 2012, des Computers mit Anschaffungskosten iHv 1.099,00 Euro im Jahr 2013 und der Digitalkameras mit Anschaffungskosten iHv 676,89 Euro im Jahr 2012 und iHv 1.128,86 Euro im Jahr 2013 sei von der Bf. trotz Aufforderung nicht nachgewiesen worden, dass sie diese auf die Firma GmbH lautenden Rechnungen selbst bezahlt habe.

Die Anschaffungskosten der Digitalkamera mit einem Anschaffungswert iHv 676,89 Euro seien trotz Aufforderung nicht nachgewiesen worden. Zudem seien Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt, also zum Teil privat, zum Teil beruflich veranlasst sind, zur Gänze nicht abzugsfähig. Anderes gelte nur, wenn feststehe, dass das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt werde. Auch ein dahingehender Nachweis sei nicht erbracht worden. Das im Rahmen des Vorlageantrages vom 19.06.2015 angebotene Foto- bzw. Filmmaterial würde als Nachweis einer (nahezu) ausschließlich beruflichen Nutzung nicht tauglich sein, da dieses Material nichts darüber aussage, dass diese Digitalkamera nicht trotzdem auch privat genutzt werde. Zudem sei darauf hinzuweisen, dass der Bund die zur Ausübung des Dienstes notwendigen Arbeitsmittel zur Verfügung stelle. Wenn die Bf. darüber hinaus freiwillig Aufwendungen getätigt habe, so könne dies nicht dazu führen, dass diese auf freiwilliger Basis erfolgten Aufwendungen im Wege der steuerlichen Absetzbarkelt auf die Allgemeinheit überwälzt werden (BFG vom 05.09.2014, RV/6100115/2011), sodass die als Arbeitsmittel geltend gemachten Aufwendungen aus Sicht der belangten Behörde zur Gänze nicht anzuerkennen wären.

#### **1.9.2. Zu den Aus- und Weiterbildungskosten führte die belangte Behörde aus:**

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung habe die Bf. u.a. Fahrtkosten zu den Aus- und Weiterbildungsstellen in Linz in der Höhe des Kilometergeldes für je 110 km anstelle der laut Routenplaner tatsächlich zurückgelegten 89 bzw. 99 km geltend gemacht.

Die geltend gemachten Aus- und Weiterbildungskosten seien bereits teilweise vom Arbeitgeber ersetzt worden. Es seien daher von den insgesamt für die Wintersportausbildung in Ar. geltend gemachten Kosten iHv 719,18 Euro bereits abgegolten. Für die Reise nach Hg. seien 347,40 Euro von den geltend gemachten

Fahrkosten nach und von Hg., dem Taggeld iHv je 26,40 Euro für 5 Tage und den tatsächlichen Kosten für die Nächtigung (ohne Verpflegung) iHv 140,00 Euro (in Summe daher 496,28 Euro) bereits durch den Arbeitgeber abgegolten. Die Behauptung der Bf. im Rahmen des Vorlageantrages vom 19.06.2015, dass die 140,00 Euro für die Sportausbildung Hg. abgezogen worden seien, sei daher nicht richtig.

### **1.9.3. Zu den Krankheitskosten führte die belangte Behörde aus:**

Die im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachten Aufwendungen für Tees, Verhütungsmittel, Cremen, Nahrungsergänzungsmittel, Badezusätze, Zahnpflege, Bachblüten etc. seien nicht abzugsfähig, da nur Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen abzugsfähig seien, die der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit dienen. Aufwendungen für Medikamente seien nur insoweit abzugsfähig, als sie auch vom Abgabepflichtigen selbst geleistet wurden. Bezuglich der Aufstellungen von der Apotheke L. G. vom 30.01.2013 und vom 10.01.2014 sowie von Dr. Ed. vom 30.01.2014 über die Medikamente im Jahr 2012 und vom 30.01.2014 über die Medikamente vom Jahr 2013, jeweils lautend auf den Sohn der Bf., sei trotz Aufforderung der Nachweis nicht erbracht worden, dass die Bf. selbst diese Rechnung beglichen habe und nicht ihr berufstätiger und selbst versicherter Sohn oder ihr Ehegatte. Die Bf. habe trotz Aufforderung keinen Nachweis der Kostentragung durch sie selbst erbracht (beispielsweise anhand eines Kontoauszuges). Die Behauptung der Bf., dass eine Kostentragung durch die Eltern während der Lehrlingsausbildung nicht außergewöhnlich sei, da ihr Sohn ständig Medikamente und ärztliche Behandlung benötige, sei nicht ausreichend. Zudem impliziere die Aussage "Kostentragung durch die Eltern", dass auch ihr Ehegatte, der deutlich höhere Einkünfte erzielle als sie, zumindest einen Anteil der Kosten der Medikamente vom gemeinsamen Sohn übernommen habe.

Das gleiche gelte für die Rechnungen des Krankenhauses Kh. (30.10.2012, 20.12.2012, 09.09.2013, 09.07.2013, 31.05.2013), von Dr. D. (03.12.2012, 30.05.2013, 30.06.2013), von Dr. P. (27.07.2012) und vom Orthopäden (18.03.2013). Die Rechnungen des Krankenhauses St. vom 20.03.2012, 13.08.2012, 29.04.2013, 13.05.2013, 27.05.2013 würden auf den Ehemann der Bf. lauten. Auf den Rechnungen sei nicht ersichtlich, ob die Leistungen - wie behauptet- den Sohn der Bf. oder ihren Ehegatten betreffen. Krankheitskosten seien grundsätzlich vom erkrankten Ehepartner selbst zu tragen. Die Bf. habe keinen Nachweis über die Kostentragung durch sie selbst erbracht. Ein Unterhaltsanspruch des Ehegatten gegen die Bf. bestehe nicht.

Der Betrag der Rechnung der Apotheke L. G. vom 24.04.2014 sei doppelt geltend gemacht worden.

Bei der Rechnung des Institutes Dr. K. vom 16.12.2012 sei weder der Kostenersatz durch die LKUF, noch der durch die private Zusatzversicherung abgedeckte Selbstbehalt iHv 10 % berücksichtigt worden.

Bei der Rechnung Dr. K., ebenfalls vom 16.12.2012, und bei den Rechnungen Dr. D. vom 31.10. 2012, 30.11.2013, und 19.07.2013 sei der Kostenersatz durch die LKUF nicht

berücksichtigt worden. Für die Rechnung Dr. Gl. vom 13.06.2012 seien bereits durch die GKK 320,00 Euro Ersatz geleistet worden, der von der Bf. nicht in Abzug gebracht worden sei.

Die Rechnung des Bandagisten vom 03.12.2012, die Rechnung von Dr. D. vom 23.12.2012 und die Gebührenrechnung des Krankenhauses F. vom 04.09.2012 seien bereits vollständig durch die Krankenversicherungen der Bf. abgedeckt worden, seien aber dennoch geltend gemacht worden.

Eine Hinzurechnung der Differenz zwischen den bei der LKUF beantragten Kosten und den angewiesenen Beträgen sei aus Sicht der belangten Behörde nicht möglich, da einerseits in der Aufstellung auch im Jahr 2011 in Anspruch genommene und verrechnete Leistungen enthalten seien und andererseits aus der Aufstellung nicht hervorgehe, um welche Leistungen es sich handelt, sodass weder ausgeschlossen werden könne, dass die angeführten Leistungen in dieser Aufstellung der Krankheitskosten zusätzlich angeführt seien, noch dass z.B. Maßnahmen zur Erhaltung der Gesundheit enthalten seien, die zwar von der Krankenkasse erstattet werden, mangels Zwangsläufigkeit aber nicht als außergewöhnliche Belastung steuerlich absetzbar seien. Außerdem seien in der Aufstellung auch Rechnungen enthalten, bei denen ein Kostenersatz von der LKUF zur Gänze abgelehnt wurde, was in der Regel auch bedeute, dass diese Kosten keine steuerlich absetzbaren außergewöhnlichen Belastungen darstellen.

Die Kosten für Massagen und Craniosacral-Behandlungen, sowie die damit zusammenhängenden Fahrtkosten seien nur absetzbar, wenn diese aufgrund einer ärztlichen Verordnung durchgeführt werden. Die Abgabepflichtige habe trotz Aufforderung die Verordnung dieser Maßnahmen nicht nachgewiesen. Die bloße Behauptung einer ärztlichen Verordnung reiche nicht aus.

## 2. Rechtslage

### § 16 EStG 1988 lautet:

(1) *Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.*

*Werbungskosten sind auch:*

7. *Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.*

9. *Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4*

ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

10. Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

(2) Zu den Werbungskosten zählt auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen, sofern weder der Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt wurde. Steht ein Arbeitnehmer in einem aufrechten Dienstverhältnis zu jenem Arbeitgeber, dem er Arbeitslohn zu erstatten (rückzuzahlen) hat, so hat der Arbeitgeber die Erstattung (Rückzahlung) beim laufenden Arbeitslohn als Werbungskosten zu berücksichtigen.

(3) Für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen. Dies gilt nicht, wenn diese Einkünfte den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 und § 57 Abs. 4) begründen. Der Abzug des Pauschbetrages darf nicht zu einem Verlust aus nichtselbständiger Arbeit führen. Ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag sind abzusetzen:

- Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 3 mit Ausnahme der Betriebsratsumlagen
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 4 und 5
- der Pauschbetrag gemäß Abs. 1 Z 6
- dem Arbeitnehmer für den Werkverkehr erwachsende Kosten (Abs. 1 Z 6 lit. i letzter Satz) und
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 2

## § 20 EStG 1988 lautet:

(1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen 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.  
b. Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauflassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen

*im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.*

*c. Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.*

*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.*

*e. Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d angeführten Betrag übersteigen.*

*4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Derartige Zuwendungen liegen auch vor,*

*- wenn die Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern weniger als die Hälfte ihres gemeinen Wertes beträgt oder*

*- soweit für die Übertragung von Wirtschaftsgütern unangemessen hohe Gegenleistungen gewährt werden und*

*wenn es sich in den vorgenannten Fällen nicht um die Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen handelt, aus Anlass deren Übertragung eine Rente oder dauernde Last als unangemessene Gegenleistung vereinbart wird. Werden bei Übertragungen im Sinne des vorstehenden Satzes derart unangemessen hohe Renten oder dauernde Lasten vereinbart, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der Rente oder dauernden Last wirtschaftlich bedeutungslos ist, ist der erste Satz anzuwenden.*

*(2) Weiters dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit*

*- nicht steuerpflichtigen Einnahmen oder*

*- Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 oder § 30a Abs. 1 anwendbar ist,*

*in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.*

*(3) Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 4 können nicht als Sonderausgaben (§ 18), Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 5 können weder als Sonderausgaben noch als außergewöhnliche Belastung (§ 34) abgezogen werden. Im Übrigen können die bei den einzelnen Einkünften nichtabzugsfähigen Aufwendungen und Ausgaben bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.*

**§ 34 EStG 1988 lautet:**

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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 darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro .....	6%
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro .....	8%
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro .....	10%
mehr als 36 400 Euro .....	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
  - Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8
  - Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9
- 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, BlindG.d oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, BlindG.d oder Blindenzulage) übersteigen.

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

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.
2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.
3. (Anm.: aufgehoben durch BGBl I Nr. 111/2010)
4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.
5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten 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.

### **3. Erwägungen**

Die Bf. begehrte in ihren Arbeitnehmerveranlagungen 2012 und 2013 die Anerkennung diverser Arbeitsmittel, Krankheitskosten, Aus- und Weiterbildungskosten als Werbungskosten bzw. als außergewöhnliche Belastung.

Gemäß 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach § 20 Abs. 1 Z. 2 a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen: werden: „*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.*“

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllen: sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2); sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

#### **3.1. Arbeitsmittel**

In den Einkommensteuererklärungen für 2012 und 2013 machte die Bf. u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv 1.112,99 Euro (2012) und iHv 650,62 Euro (2013) geltend. In den Beschwerdevorentscheidungen wurden allerdings lediglich 131,44 Euro für das Jahr 2012 und 96,84 Euro für das Jahr 2013 anerkannt. Dagegen richtet sich die Beschwerde der Bf..

##### **3.1.1. Büro- und Schreibwaren**

Die Bf. machte in ihrer Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2012 und 2013 Aufwendungen für Büro- und Schreibwaren gelten. Insbesondere wurden ein Zirkelset, Tintenpatronen, Tintenlöscher, Hefte, Heftschoner, Uhu, etc. gekauft. Diese Einkäufe wurden insbesondere jeweils am Schul- bzw. Semesterbeginn getätigt. Da die Bf. auch zwei sich in Ausbildung befindliche Kinder hat, wurde sie mittels Ergänzungsersuchen aufgefordert, die Verwendung dieser Arbeitsmittel zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit nachzuweisen. Als Beweis legte die Bf. für das Jahr 2012

- mehrere Rechnungen der Firma Li. über Rollenpapier, Klarischthüllen, Laminierfolie, Pilot, zwei Tipp ex, Stabilo Move, Pelikano, Tintenlöscher, Kugelschreiber, Kopierpapier, Stabilo Move, Kugelschreiber, Uhu, Frixion Pilot (=Stifte), Stifte, mehrere Ordner, mehrere Klemmmappen, Tintenlöscher, Schularbeitsblätter, mehrere Hefte, Heftschutzhüllen, Post its, Büroklammern, Leuchtmarker, Edding, Tesafilm, Tesa Band, Ringmappen, mehrere Utensilienhüllen, Sichthüllenmappen, Register;
- eine Rechnung der Firma Of. KG über Ordnungssysteme, Klarsichthüllen in einer Gesamthöhe von 251,27 Euro vor.

Als Beweis legte die Bf. für das Jahr 2013

- eine Rechnung der Firma Of. KG über ein Klebstoffset und drei Klarsichthüllen;
- mehrere Rechnungen der Firma Li. über mehrere Ordner, mehrere Klarsichthüllen, mehrere Frixion Point (=Stifte), mehrere Ordnerregister, Sichthüllen, Uhu, mehrere Hefte, Format X Semiarbl., mehrere Heftschutzhüllen, mehrere Registern A4, Klarsichthüllen, Feinminen, Klarsichthüllen, Kopierpapier , mehrere Kugelschreiber, Tipex, Post it, Register A4, Ursus two in one (=Collegeblock);
- eine Rechnung der Firma Lu. über Prospekthüllen, Register A4, Ordner in einer Gesamthöhe von 136,33 Euro vor.

Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 26.7.2007, 2006/15/0111; 31.1.2001, 96/14/0154). Es hat dabei derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten geltend macht, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen (vgl. VwGH 24.6.1999, 94/15/0196; 22.2.2007, 2006/14/0020). Nach § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Wie bereits von der belangten Behörde festgehalten wurde, beweisen die von der Bf. vorgelegten Rechnungen nicht, dass die gekauften Büro- und Schreibwaren nahezu ausschließlich die berufliche Sphäre der Bf. betreffen. Die gekauften Artikel könnten, da sie laut Rechnungsdaten zumeist am Schulanfang gekauft wurden, auch ihren sich in der Ausbildung befindlichen Kindern zugerechnet werden. Es wurden auch Schularbeitsblätter angeschafft, welche eher Rückschlüsse auf die Anschaffung für die Kinder der Bf. zulassen. Überdies ist anzumerken, dass das Land die zur Ausübung des Dienstes notwendigen Arbeitsmittel zur Verfügung stellt. Darüber hinaus sind von der Bf. angeschaffte Arbeitsmittel als auf freiwilliger Basis erfolgte Aufwendungen anzusehen und können im Wege der steuerlichen Absetzbarkeit nicht auf die Allgemeinheit überwälzt werden (vgl. BFG 5.9.2014, RV/6100115/2011). In Anbetracht dieser Sach- und Rechtslage konnte demnach auch das Bundesfinanzgericht zu keinem anderen Ergebnis kommen, als bereits die belangte Behörde sowohl in der Beschwerdevorentscheidung als auch im Vorlagebericht, zumal die Bf. ihre Behauptungen in keiner Weise durch Beweise untermauert hat. Die Aufwendungen für Büro- und Schreibmaterialien waren daher weder für das Jahr 2012 noch für das Jahr 2013 anzuerkennen.

### **3.1.2. Li. Cards**

Auf einer der vorgelegten Rechnungen der Firma Li. findet sich ein Kostenpunkt „Cards“ iHv 2,59 Euro. Die Bf. wurde mittels Ergänzungsersuchen aufgefordert, genau darzulegen,

um was es sich bei diesem Posten handelt. Die Bf. berief sich in ihren Vorlageantrag darauf, dass sie dies nicht beantworten könne, da die Originalbelege sich noch bei der belangten Behörde befinden würden. Überdies handle es sich lediglich um einen Betrag von 2,59 Euro.

Werbungskosten müssen nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Diese Nachweispflicht ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften (§ 138 BAO). Die Nachweispflicht betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind. Das sind also jene Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 138 Tz 1). Diese Rechtslage bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass die Bf. eine Verpflichtung zur Glaubhaftmachung bzw. zum Nachweis von Werbungskosten trifft, wenn die Abgabenbehörde einzelne Positionen für zweifelhaft hält. Dieser Aufforderung ist die Bf. nicht nachgekommen. Auch wenn sie den Originalbeleg (Rechnung Firma Li.) bei sich gehabt hätte, hätte sie aus der Bezeichnung Cards und den Kosten keine weiteren Informationen herausfiltern können. Ein Zusammenhang der Li. „Cards“ mit ihrer Tätigkeit als Lehrerin lässt sich aus der vorliegenden Rechnung nicht herstellen. Die geltend gemachten Aufwendungen waren daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

### **3.1.3. Fachliteratur**

Die Bf. machte in ihren Arbeitnehmerveranlagungen 2012 Aufwendungen für Fachliteratur iHv 58,10 Euro geltend. Erst mit den gegen die ESt-Bescheide 2012 und 2013 erhobenen Beschwerden vom 14.12.2014 wurde vorgebracht, dass die Aufwendungen für die Übungsbücher und die Fachliteratur notwendige Lehrartikel zur Ausübung ihres Berufs als Lehrerin in der Berufsschule für Friseure und Perückenmacher, Kosmetiker und Fitnessbücher seien. Diese Lehrartikel würden u.a. auch für das Lehrfach Fachberatung mit Wellness und Gesundheit benötigt. Als Beweis legte die Bf. Rechnungen der Firma W. jeweils mit der Warenbezeichnung Fachbuch sowie einen Kassaeingangsbeleg der Firma Pp. mit der Warenbezeichnung 1 SEDA Buch vor. Nach dem Ergänzungsersuchen vom 20.03.2015, indem die Bf. aufgefordert wurde, den Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre darzustellen und den Inhalt der Bücher kurz zu umschreiben, gab die Bf. bekannt, dass es sich bei den Büchern um Bücher für Friseure und Perückenmacher handelt. Sie wies allerdings weder den Titel noch den berufsspezifischen Inhalt der Bücher nach. Erst im Rahmen des Vorlageantrages vom 19.06.2015 gab die Bf. die Titel der Fachbücher bekannt und legte deren Inhaltsverzeichnis vor ( „Salon Essentials, Die Designermethoden für ihren beruflichen Erfolg“; „Das neue Friseur Buch in Lernfeldern: ISBN 978-3-582-03936-1“; „Zeichnen für Modedesign: ISBN 978 90 5496 094 2“).

Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen, sind grundsätzlich als Werbungskosten absetzbar. Typische Fachbücher sind dadurch charakterisiert, dass sich ihr Inhalt ganz überwiegend auf das spezielle berufliche oder sonstige erwerbsbezogene Fachgebiet des Steuerpflichtigen beschränkt. Der

Erwerbscharakter der Aufwendungen muss konkret erkennbar sein und darf nicht etwa als bloße Behauptung im Raum stehen. Es genügt, wenn die Aufwendungen an sich geeignet sind, die Berufschancen zu erhalten oder zu verbessern. Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184), stellen keine Werbungskosten dar. Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können (VwGH 26.4.2000, 96/14/0098). Aus dem Titel von Druckwerken allein kann nicht geschlossen werden, ob Fachliteratur gegeben ist (VwGH 15.6.1988, 87 /13/0052). Es sind daher Feststellungen nach Verschaffung eines inhaltlichen Überblicks zu treffen. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit aller Druckwerke im Einzelnen darzutun. Mangelt es an der Offenlegung, ist den Aufwendungen der Abzug als Werbungskosten zur Gänze zu versagen (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142). Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung hat der VwGH als Ergebnis einer gebotenen typisierenden Betrachtungsweise in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet. Aufwendungen für Fachliteratur sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn es sich um typische Fachbücher handelt. Dies ist der Fall, wenn die Fachbücher derart auf die spezifischen beruflichen Bedürfnisse des Bf. abgestellt sind, dass ihnen die Eignung fehlt, private Bedürfnisse literarisch interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen.

Bei den auf der Liste der Bf. angeführten Büchern handelt es sich um Fachbücher, die auf die spezifischen beruflichen Bedürfnisse der Bf. abgestellt sind. Die Bf. ist u.a. Lehrerin in den Fachbereichen Friseur, Maskenbildner und Perückenmacher. Bei den geltend gemachten Fachbüchern handelt es sich um Lernbehelfe und Informationsbücher, die den neusten Stand des Friseur- und Modedesignberufes darstellen. Nach der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Auflistung der Werke (Titel und Inhaltsverzeichnis), waren die Bücher als typische Fachbücher zu qualifizieren und die Aufwendungen der Fachbücher in Gesamthöhe von 58,10 Euro für das Veranlagungsjahr 2012 somit als Werbungskosten anzuerkennen.

### **3.1.4. DVD**

Die Bf. machte Aufwendungen für DVD's mit den Titeln „Matrix Trilogie“, „Fit for Fun“, „Latin Dance Workout“, „Latin Dance Salsa“ und „Das ist Yoga täglich“ geltend. Diese Kostenpunkte wurden in den jeweiligen ESt-Bescheiden aufgrund mangelnder Nachweisbarkeit der beruflichen Bedingtheit nicht anerkannt. Mit den gegen die ESt-Bescheide 2012 und 2013 erhobenen Beschwerden vom 14.12.2014 wurde vorgebracht, dass die Aufwendungen für die DVD's „Fit for Fun“, „Latin Dance Workout“, „Latin Dance Salsa“ und „Das ist Yoga täglich“ notwendige Lehrartikel zur Ausübung des Berufes der Bf. als Lehrerin sind. Diese Lehrartikel würden u.a. für das Lehrfach „Fachberatung mit

Wellness und Gesundheit“ benötigt. Die Kosten der DVD „Matrix Trilogie“ iHv 12,99 Euro wurden von der Bf. gestrichen. Weitere Belege oder Unterlagen legte die Bf. nicht vor.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 betrifft grundsätzlich Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, in weiterer Folge aber auch dem Betrieb bzw. Beruf des Steuerpflichtigen dienen und enthält als wesentliche Aussage ein Aufteilungs- und Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Diese Aufwendungen sind auch dann vom Abzugsverbot erfasst, wenn sie zur Förderung des Berufes bzw. der betrieblichen Tätigkeit des Stpf. dienen (vgl. VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197). Es soll vermieden werden, dass Stpf. auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (vgl. VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260; 21.9.2005, 2001/13/0241; 29.9.2004, 2000/13/0156). Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG ergibt sich nach der Rspr des VwGH ein auf Gründen der Steuergerechtigkeit beruhendes Aufteilungsverbot "gemischter Aufwendungen" (vgl. VwGH 5.4.2001, 98/15/0046): Gemischte Aufwendungen, dh. Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung sind nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 5.7.2004, 99/14/0064). Dies gilt auch für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter, wenn sie gemischt genutzt werden. Ausnahmen von diesem Aufteilungsverbot sind nach der Rspr des VwGH für außerhalb des Kernbereiches der persönlichen Lebensführung liegende Aufwendungen der Lebensführung zu machen, wenn eine Trennung zwischen der privaten und der nicht nur völlig untergeordneten betrieblichen/beruflichen Veranlassung, z.B. bei einer zeitlichen Abfolge von Nutzungsanteilen, objektiv und einwandfrei nachvollziehbar möglich ist (vgl. VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197). Fehlt es hingegen an einer einwandfreien Trennbarkeit, führt das einzelne Wirtschaftsgut (der einzelne Aufwand) nur bei einer (zumindest nahezu) ausschließlichen beruflichen Nutzung zur Absetzbarkeit. Eine völlig untergeordnete private Nutzung ist unschädlich. In diesem Fall hat der Steuerpflichtige den Nachweis für eine "(zumindest beinahe) gänzliche" berufliche Veranlassung zu erbringen. Wer daher typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen - entgegen allgemeiner Lebenserfahrung - (nahezu) ausschließlich die berufliche Sphäre betreffen (vgl. VwGH 22.2.2007, 2006/14/0020). Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist nach Auffassung des Höchstgerichtes eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden müsse (vgl. VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156).

Bei den DVD's „Fit for Fun“, „Latin Dance Workout“, „Latin Dance Salsa“ und „Das ist Yoga täglich“ handelt sich um Gegenstände, die typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen, auch wenn die Bf. daraus Anregungen und Ideen für die Gestaltung des Unterrichts entnimmt. Es ist eine typisierende Betrachtungsweise

geboten, die eine steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für diese Gegenstände ausschließt. Auch wenn diese Gegenstände ausschließlich für die Unterrichtsvorbereitung und -gestaltung angeschafft und eingesetzt wurden, nimmt das diesen Gegenständen nicht die Eignung, ihrer Eigentümerin nach Wahl in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen (vgl. VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260, VwGH 27.03.2002, 2002/13/0035). Die Aufwendungen für die geltend gemachten DVD's waren aufgrund dieser typisierenden Betrachtungsweise als Werbungskosten daher zu versagen.

### **3.1.5. *Laptoptasche***

Auf einer Rechnung der Firma Li. vom 15.09.2012 ist der Kauf einer Laptoptasche ersichtlich. Weiters ist erkennbar, dass diese Rechnung auf den Namen des Sohnes der Bf. lautet. Die Bf. wurde mittels Ergänzungsersuchen aufgefordert, die Begleichung der Rechnung auf ihre Kosten nachzuweisen. Im Vorlageantrag führte die Bf. aus, dass die Laptoptasche ausschließlich zur Ausübung ihrer Berufstätigkeit gedient hätte. Weitere Belege legte sie nicht vor. Die belangte Behörde berief sich in ihrer Beschwerdevorentscheidung auf das Erkenntnis des VwGH-Erkenntnis 6.11.1991, 91/13/0074, wonach Aufwendungen, welche zwar mit den Einkünften des Steuerpflichtigen zusammenhängen, aber nicht vom Steuerpflichtigen, sondern von einem Dritten getragen werden, keine Werbungskosten sind. Da Bf. keine Unterlagen bzw. Nachweise erbrachte, die belegen könnten, dass die Laptoptasche tatsächlich von ihr bezahlt wurde und auch sonst keine anderen Beweise erbracht wurden, konnte in Anbetracht dieser Sach- und Rechtslage demnach auch das Bundesfinanzgericht zu keinem anderen Ergebnis kommen, als bereits die belangte Behörde in der Beschwerdevorentscheidung. Die Kosten für die Laptoptasche waren nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

### **3.1.6. *Computer und Digitalkamera***

Überdies wurden in den Einkommenssteuererklärungen für die Jahre 2012 und 2013 Anschaffungskosten für einen Computer und zwar für das Jahr 2012 iHv 2.852,00 Euro und für das Jahr 2013 iHv 1.099,00 Euro geltend gemacht.

Die Rechnungen über die Anschaffung lauten nicht auf den Namen der Bf., sondern auf die Firma GmbH . Ein Nachweis, dass die Anschaffungskosten tatsächlich von der Bf. getragen wurden, wurde nicht erbracht.

Bei den Anschaffungskosten für die Digitalkamera (676,89 Euro) handelt es sich um Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter. Diese sind, wenn sie gemischt, also zum Teil privat, zum Teil beruflich veranlasst sind, zur Gänze nicht abzugfähig. Anderes gilt nur, wenn feststeht, dass das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird. Auch ein dahingehender Nachweis wurde trotz des Hinweises der belangten Behörde im Vorlagebericht, dass das im Rahmen des Vorlageantrages vom 19.06.2015 angebotene Foto- bzw. Filmmaterial als Nachweis einer (nahezu) ausschließlich beruflichen Nutzung nicht tauglich sei, da dieses Material nichts

darüber aussagt, dass diese Digitalkamera nicht trotzdem auch privat genutzt wird, nicht erbracht.

Dabei ist darauf hinzuweisen, dass sowohl die Beschwerdevorentscheidung als auch der von der belangten Behörde der Bf. zur Kenntnis gebrachte Vorlagebericht den Charakter eines Vorhaltes gehabt haben und es der Bf. unbenommen geblieben wäre, der Feststellung der belangten Behörde durch Vorlage entsprechender Sachbeweise entgegen zu treten (vgl. VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288). In Anbetracht dieser Sach- und Rechtslage demnach auch das Bundesfinanzgericht zu keinem anderen Ergebnis kommen, als bereits die belangte Behörde in den Beschwerdevorentscheidungen.

Die Kosten für die Computer und Digitalkameras waren nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

### **3.1.7. Druckerzubehör**

Die Bf. machte in ihren Arbeitnehmerveranlagungen 2012 und 2013 Aufwendungen für Druckerzubehör (vor allem Patronen) geltend. Die als Beweis dazu vorgelegten Rechnungen lauten allerdings auf den Namen einer &GmbH und auf den Namen des Ehegatten der Bf.. Die Bf. wurde sohin mittels Ergänzungsersuchen aufgefordert, die Begleichung der Rechnung auf ihre Kosten nachzuweisen. Die Bf. führte aus, dass ihr Ehemann bzw. ihr Sohn bei verschiedenen Onlineshops, bei denen das Druckerzubehör bestellt wurde, ein Benutzerkonto hätten und daher diese Artikel für sie bestellt haben. Die Rechnungen habe aber sie selbst beglichen. Weitere Belege oder Unterlagen wurden nicht vorgelegt. Dabei ist darauf hinzuweisen, dass sowohl die Beschwerdevorentscheidung als auch der von der belangten Behörde der Bf. zur Kenntnis gebrachte Vorlagebericht den Charakter eines Vorhaltes gehabt haben und es der Bf. unbenommen geblieben wäre, der Feststellung der belangten Behörde durch Vorlage entsprechender Sachbeweise entgegen zu treten (vgl. VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288).

Da Bf. keine Unterlagen bzw. Nachweise erbrachte, die belegen könnten, dass das bestellte Druckerzubehör tatsächlich von ihr bezahlt wurde und auch sonst keine anderen Beweise erbracht wurden, konnte in Anbetracht dieser Sach- und Rechtslage demnach auch das Bundesfinanzgericht zu keinem anderen Ergebnis kommen, als bereits die belangte Behörde in der Beschwerdevorentscheidung.

### **3.2. Aus- und Weiterbildungskosten**

In den Einkommenssteuererklärungen für die Jahre 2012 und 2013 machte die Bf. Aus- und Weiterbildungskosten iHv 2.234,34 Euro für das Jahr 2012 und iHv 1.148,74 Euro für das Jahr 2013 geltend. Mit der Beschwerdevorentscheidung wurden die beantragten Kosten im Jahr 2012 iHv 1.337,68 und im Jahr 2013 iHv 625,20 Euro berücksichtigt. Dagegen richtet sich die Beschwerde der Bf..

#### **3.2.1. Fahrt- und Reisekosten**

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung erklärte die Bf. u.a. Fahrkosten zu den Aus- und Weiterbildungsstellen in Höhe des Kilometergeldes für je 110 km. Die tatsächlich

zurückgelegte Strecke laut Routenplaner betrage hingegen 89 bzw. 99 km. Laut Routenplaner betrage die einfache Wegstrecke vom Hauptwohnsitz der Bf. bis zur Pädagogischen Hochschule und bis zur Messe „Hair is your life 2012“ 44,5 km. Die Wegstrecke vom Hauptwohnsitz der Bf. zum österreichischen Aerobicverband betrage durchschnittlich 49,10 km.

Zudem seien bereits vom Arbeitgeber der Bf. die Reisekosten für die Wintersportausbildung in Ar. iHv 719,18 Euro und für die Sommersportausbildung Hg. iHv 347,40 Euro ersetzt worden. Die Bf. beantragte Taggelder für 8 Tage in Ar. und für 6 Tage in Hg.. Das Taggeld iHv je Euro 26,40 für 5 Tage und die tatsächlichen Kosten für die Nächtigung (ohne Verpflegung) iHv 140,00 Euro in Hg. seien ebenfalls bereits vom Arbeitgeber abgegolten worden und somit in der Beschwerdevorentscheidung abgezogen worden. Im Vorlagenantrag vom 19.06.2015 wendete die Bf. ein, dass für sie der Abzug von 140,00 Euro in Bezug auf die Sportausbildung in Hg. nicht nachvollziehbar erscheine und dies auch nicht in der Bescheidbegründung näher dargelegt wurde. Gegen die übrigen Kürzungen wurden keine Bedenken erhoben.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 versteht man unter Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß Z. 9 und 10 leg cit sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit. Absetzbar im Zusammenhang mit Aus- und Weiterbildungen sind auch die entsprechenden Kosten für Unterkunft (Nächtigung), Verpflegung, Fahrten und Reisen. Die Bf. beanstandete im Vorlagenantrag, dass die Nächtigungskosten (ohne Verpflegung) iHv 140,00 Euro in der Beschwerdevorentscheidung nicht berücksichtigt worden seien. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur beruflich veranlassten Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 ist es eine Grundvoraussetzung für die Anerkennung von pauschalen Tages- bzw. Nächtigungsgeldern, dass solche Mehraufwendungen für die Verpflegung bzw. die Nächtigung überhaupt angefallen sind (vgl. VwGH 30.1.2003, 99/15/0085). Sind solche Aufwendungen dem Grunde nach angefallen, dann hat der Steuerpflichtige Anspruch auf Tages- bzw. Nächtigungsgeld, ohne die Höhe seiner Aufwendungen nachweisen zu müssen. Die Berücksichtigung von Kosten hinsichtlich Verpflegung und Unterkunft kommen jedoch dann nicht zum Zug, wenn für den Arbeitnehmer Aufwendungen der fraglichen Art überhaupt nicht anfielen. Dabei erwachsen dem Arbeitnehmer auch dann keine Aufwendungen, wenn der Arbeitgeber diese Kosten dem Arbeitnehmer in vollem Umfang ersetzt und damit diesen Aufwand anstelle des Arbeitnehmers trägt (vgl. VwGH 24.2.1993, 91/13/0252; vgl. Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 189). Werbungskosten sind Wertabgänge, die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind (vgl. VwGH 31.01.2001, 99/13/0245). Der Begriff der Werbungskosten setzt einen Abfluss von Geld oder geldwerten Vorteilen voraus; wirtschaftlich muss es zu einer Verminderung des Vermögens des Steuerpflichtigen kommen (vgl. Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 3 und 13). Die Verminderung des

Vermögens fehlt bei einem vollen Ersatz der Verpflegungs- und Unterkunftskosten durch den Arbeitgeber. Bei einem vollen Ersatz dieser Reisekosten durch den Arbeitgeber, wie im gegenständlichen Fall kann eine Berücksichtigung von Kosten nicht zur Anwendung kommen. Da die geltend gemachten Aus- und Weiterbildungskosten der Bf. bereits durch ihren Arbeitgeber vollständig abgegolten wurden, können diese nicht erneut als Werbungskosten geltend gemacht werden.

### **3.3. Krankheitskosten**

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagungen 2012 und 2013 wurden Krankheitskosten iHv 5.340,51 für das Jahr 2012 und iHv 2.924,78 Euro für das Jahr 2013 als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28.05.2013 wurden die beantragten Aufwendungen des Jahres 2012 iHv 3.061,42 Euro und die des Jahres 2013 iHv 1.557,98 Euro berücksichtigt.

#### **3.3.1. Arzt-, Krankenhausrechnungen, Fahrtkosten**

Die Bf. machte in ihrer Arbeitnehmerveranlagung Kosten für Arzt- und Krankenhausrechnungen für das Jahr 2012 im Gesamthöhe von 3.204,51 Euro und für das Jahr 2013 in Gesamthöhe von 1.434,78 Euro geltend. Als Beweis legte die Bf. eine Tabelle mit allen Arzt- und Krankenhausbesuchen und einen Ausdruck der Anweisungsliste der LKUF vor, worin Vergütungen seitens der LKUF, welche im Zeitraum Jänner 2012 bis Dezember 2013 ausbezahlt wurden, angeführt sind. Nicht enthalten waren Vergütungen betreffend Rechnungen 2013, die erst im Jahr 2014 eingereicht bzw. bewilligt wurden. In den ESt-Bescheiden 2012 und 2013 wurden von den anerkannten Krankheitskosten die erhaltenen Ersätze in Abzug gebracht. In den Beschwerden gegen die ESt-Bescheide 2012 und 2013 kürzte die Bf. zwar gewisse Medikamente und anerkannte einen Differenzbetrag zwischen Krankenkosten und Vergütungen seitens der LKUF, begehrte dennoch Krankheitskosten in Gesamthöhe von 2.864,55 Euro (2012) und 1.477,49 Euro (2013). In der Beschwerdevorentscheidung vom 28.05.2015 verwehrte die belangte Behörde der Bf. die Anerkennung der Rechnungen des Krankenhauses Kh. (30.10.2012, 20.12.2012, 09.09.2013, 09.07.2013, 31.05.2013), von Dr. D. (03.12.2012, 30.05.2013, 30.06.2013), von Dr. P. (27.07.2012) und von einem Orthopäden (18.03.2013), da diese Rechnungen auf den Namen des Sohnes der Bf. lauten. Die Rechnungen des Krankenhauses St. (20.03.2012, 13.08.2012, 29.04.2013, 13.05.2013, 27.05.2013) lauten auf den Ehegatten der Bf.. Da Krankheitskosten grundsätzlich vom erkrankten Ehegatten selbst zu tragen seien und kein Unterhaltsanspruch des Ehegatten besteht, wurden diese Kosten nicht berücksichtigt. Da bei der Rechnung des Institutes Dr. K. vom 16.12.2012 weder der Kostenersatz durch die LKUF, noch der durch die private Zusatzversicherung abgedeckte Selbstbehalt iHv 10% berücksichtigt wurde, wurde diese Rechnung nicht abgezogen. Der Betrag bei der Rechnung Dr. K. (16.12.2012) und bei den Rechnungen Dr. D. (31.10.2012, 30.11.2013, 19.07.2013) wurde korrigiert, da der Kostenersatz durch die LKUF nicht berücksichtigt wurde. Die Rechnung Dr. Gl. (13.06.2012) wurde um 32,00 Euro Ersatz durch die Oö GKK gekürzt. Die Rechnung des Bandagisten vom 03.12.2012, die Rechnung von Dr. D. vom 23.12.2012 und die

Gebührenrechnung des Krankenhauses F. vom 04.09.2012 wurden nicht berücksichtigt, da diese Beträge vollständig durch die Krankenversicherung der Bf. abgedeckt wurden. Eine Hinzurechnung der Differenz zwischen den bei der LKUF beantragten Kosten und den angewiesenen Beträgen war nicht möglich, da einerseits in der Aufstellung auch im Jahr 2011 in Anspruch genommene und verrechnete Leistungen enthalten waren und andererseits aus der Aufstellung nicht hervorging, um welche Leistungen es sich handelt, sodass weder ausgeschlossen werden konnte, dass die angeführten Leistungen in der Aufstellung der Krankheitskosten zusätzlich angeführt waren, noch dass z.B. Maßnahmen zur Erhaltung der Gesundheit enthalten waren, die zwar von der Krankenkasse erstattet wurden, mangels Zwangsläufigkeit aber nicht als außergewöhnliche Belastung steuerlich absetzbar waren. Außerdem waren in der Aufstellung auch Rechnungen enthalten, bei denen ein Kostenersatz von der LKUF zur Gänze abgelehnt wurde, was in der Regel bedeutet, dass diese Kosten keine steuerlich absetzbaren außergewöhnlichen Belastungen darstellen. Dagegen richtet sich die Beschwerde der Bf.. Diese führte im Vorlageantrag aus, dass für die Rechnung Dr. Gl. vom 13.06.2012 kein Ersatz durch die GKK geleistet wurde und daher der Betrag von 837,00 Euro zu berücksichtigen sei. Die Gebührenrechnung des Krankenhauses F. vom 04.09.2012 wurde ebenfalls nicht von der Krankenversicherung der Bf. abgegolten und der Betrag von 44,84 Euro sei zu berücksichtigen. Die Differenz zwischen den tatsächlich angefallenen Krankheitskosten im Jahr 2012 und den durch die Krankenversicherung gedecktem Krankheitskosten betrug für das Jahr 2012 616,83 Euro und für das Jahr 2013 613,19 Euro. Diese nicht gedeckten Krankheitskosten sind als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen und wurden auch in Form einer schriftlichen Bestätigung der belangten Behörde vorgelegt.

Weiters wurden Fahrtkosten zu Ärzten und Apotheken in den Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2012 und 2013 geltend gemacht. Die in der Aufstellung doppelt geltend gemachten Fahrten ( 19.04.2012, 15.05.2012, 24.10.2012, 27.05.2013, 19.08.2013) wurden bereits im Schreiben der Bf. vom 08.03.2015 im Einverständnis der Bf. mit der belangten Behörde verringert.

In Bezug auf die Krankheitskosten und den Kostenersatz durch die LKUF bzw. Oö GKK ist festzuhalten, dass schon aus der Textierung des § 34 EStG 1988 hervorgeht, dass nur die Belastung des Einkommens eines Steuerpflichtigen zu einer Steuerermäßigung führen soll. Diesem so genannten Belastungsprinzip entspricht es, dass Aufwendungen nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, als sie vom Steuerpflichtigen endgültig aus Eigenem getragen werden müssen (z.B. VwGH 9.9.2004, 2001/15/0181). Dies bedeutet, dass von der an sich als außergewöhnliche Belastung anzuerkennende Aufwendung vorweg alle damit in kausalem Zusammenhang stehenden Einnahmen abgezogen werden müssen, die es dem Steuerpflichtigen ermöglichen oder erleichtern, den Aufwand zu tragen (Kongruenzgrundsatz, vgl. VwGH 10.11.1987, 87/14/0126). Auch Beträge, die der Steuerpflichtige nur vorschussweise leistet, die ihm aber später ersetzt werden, können somit nicht als Belastung nach § 34 EStG angesehen werden (VwGH 24.4.1970, 1734/68). Zu den Ersatzleistungen ,

die bei der Ermittlung der Höhe der außergewöhnlichen Belastung abzuziehen sind, gehören beispielsweise Unterstützungen durch dritte Personen, Beihilfen aus öffentlichen Mitteln, Hilflosenzuschüsse (VwGH 24.3.1972, 867/70), Blindenzulagen (VwGH 10.11.1987, 87/14/0126) oder Pflegegelder, Prozesskostenersätze (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109) und vor allem Versicherungsleistungen (VwGH 9.9.2004, 2001/15/0181). Die in der Beschwerde gegenständlichen strittigen Beträge wurden nach vorliegenden Ausdrucken der Anweisungslisten der LKUF teilweise vollständig abgedeckt oder zumindest ein entsprechender Ersatz seitens der LKUF (Rechnungen Dr. K. 16.12.2010; Dr. D. 31.10.2012, 30.11.2013 und 19.07.2013; Bandagist 03.12.2012, Krankenhaus F. 04.09.2012, Dr. D. 23.12.2012) oder auch seitens der Oö GKK (Rechnung Dr. Gl. 13.06.2012) erbracht, weshalb diese Beträge entsprechend zu berücksichtigen waren. Die belangte Behörde führte bereits in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend aus, dass eine Hinzurechnung der Differenz zwischen den bei der LKUF beantragten Kosten und den angewiesenen Beträgen nicht möglich ist, da einerseits in der Aufstellung auch im Jahr 2011 in Anspruch genommene und verrechnete Leistungen enthalten und andererseits aus der Aufstellung nicht hervorgeht, um welche Leistungen es sich handelt, sodass weder ausgeschlossen werden kann, dass die angeführten Leistungen in dieser Aufstellung der Krankheitskosten zusätzlich angeführt sind, noch dass z.B. Maßnahmen zur Erhaltung der Gesundheit enthalten sind, die zwar von der Krankenkasse erstattet werden, mangels Zwangsläufigkeit aber nicht als außergewöhnliche Belastung steuerlich absetzbar sind. Überdies sind in der Aufstellung auch Rechnungen enthalten, bei denen ein Kostenersatz von der LKUF zur Gänze abgelehnt wurde, was in der Regel auch bedeutet, dass diese Kosten keine steuerlich absetzbaren außergewöhnlichen Belastungen darstellen. In Anbetracht dieser Sach- und Rechtslage konnte demnach auch das Bundesfinanzgericht zu keinem anderen Ergebnis kommen, als bereits die belangte Behörde sowohl in der Beschwerdevorentscheidung als auch in ihrer Stellungnahme zum Vorlageantrag. Die Krankheitskosten waren daher nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

In Bezug auf die Krankenhausrechnungen der Kh. (30.10.2012, 20.12.2012, 09.09.2013, 09.07.2013, 31.05.2013), die Arztrechnungen von Dr. D. (03.12.2012, 30.05.2013, 30.06.2013), von Dr. P. (27.07.2012) und von einem Orthopäden (18.03.2013), welche alle auf den Namen des Sohnes der Bf. lauten, ist festzuhalten, dass der Sohn der Bf berufstätig und daher selbst versichert ist. Bezieht der Berechtigte eigene Einkünfte, sind die Krankheitskosten bei ihm selbst eine außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 28.4.1987, 85/14/0049). Die Bf. wurde von der belangten Behörde mehrmals ersucht zu belegen, dass die erwähnten Rechnungen durch die Bf. selbst beglichen wurden. Diesen Nachweis erbrachte die Bf. nicht. Der Einwand, dass sich der Sohn zwar in einer Lehrlingsausbildung befindet, aber ihre Unterstützung aufgrund dauernd benötigter Medikamente, rechtfertigt eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung nicht. Es reicht nicht aus, dass das Handeln menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert erscheinen mag (vgl. VwGH 26.11.1997, 95/13/0146; VwGH 24.11.1999, 94/13/0255; VwGH 9.9.1998, 94/14/0009; VwGH 17.12.1998, 97/15/0055). Der Bf. selbst war daher

die Anerkennung der Krankenhausrechnungen lautend auf den Namen ihres Sohnes zu versagen.

In Bezug auf die Krankenhausrechnungen des Krankenhauses St. (20.03.2012, 13.08.2012, 29.04.2013, 13.05.2013, 27.05.2013) lautend auf den Namen des Ehegatten der Bf. ist festzuhalten, dass gemäß § 34 Abs. 7 Z 3 und 4 EStG 1988 eventuelle Unterhaltsleistungen für den (Ehe) Partner (106 Abs.3) durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten sind. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Krankheitskosten sind Ausgaben, die auf eine Krankheit zurückgehen, sie sind im täglichen Leben keine regelmäßigen Ausgaben und belasten also den, der sie zu tragen hat mehr als die Mehrzahl der übrigen Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes. Dass derartige Ausgaben im Hinblick auf das Einkommen des Steuerpflichtigen nicht außergewöhnlich scheinen, ist mit den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht in Einklang zu bringen (Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, 20/1, VwGH 21.9.1956, 349/56). Krankheitskosten des Steuerpflichtigen selbst erwachsen ihm aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Bezieht ein unterhaltsberechtigter Partner eigene Einkünfte, so sind Krankheitskosten bei diesem selbst eine außergewöhnliche Belastung, da sie ihnen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen sind. Der Verwaltungsgerichtshof bringt im Erkenntnis vom 28.4.1987, 85/14/0049, klar zum Ausdruck, dass der Ehegatte nur im Rahmen seiner gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung angehalten werden kann, Arztkosten für seine Ehegattin zu bezahlen. Bezieht der Ehegatte eigene Einkünfte, so ist primär dieser verpflichtet, diese Kosten selbst abzudecken. Nur wenn der Ehegatte weniger als 40 % des Familieneinkommens (ohne Berücksichtigung von Kindern) bezieht, ist der andere Ehegatte insofern verpflichtet, einen Teil der Arztkosten (den Fehlbetrag) zu tragen. Im gegenständlichen Fall gibt es keine Anhaltspunkte, dass der Ehegatte der Bf. unterhaltsbedürftig sei. Vielmehr ist er selbst erwerbstätig. Die Bf. erbrachte keinen Beweis, ob sie die geltend gemachten Krankenhausrechnungen lautend auf den Namen ihres Ehegatten selbst beglichen hat. Es wäre ihr zumutbar gewesen, dieses durch entsprechende Vorlage eines Kontoauszuges zu belegen. Da nach Aufforderung der belangten Behörde bis dato keine Unterlagen vorliegen und der Ehegatte eigene Einkünfte erzielt, ist primär dieser verpflichtet, diese Kosten selbst abzudecken. Eine Anerkennung der Krankenhausrechnungen des Krankenhauses St. (20.03.2012, 13.08.2012, 29.04.2013, 13.05.2013, 27.05.2013) waren daher bei der Bf. nicht als außergewöhnliche Belastung zu versagen.

### **3.3.2. Medikamente**

Die Bf. beantragte die Aufwendungen für Medikamente als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen. Als Beweis legte sie eine Aufstellung der Apotheke L. G. und ihres Hausarztes Dr. Ed. vor. In der Beschwerdevorentscheidung vom 28.05.2015 wurden die Aufstellungen der Apotheke vom 30.01.2013 und vom 10.01.2014 sowie

jene vom Hausarzt Dr. Ed. vom 30.01.2014 über Medikamente im Jahr 2012 und vom 30.01.2014 über die Medikamente vom Jahr 2013 nicht anerkannt, da diese auf den Namen des Sohnes der Bf. lauten. Dagegen richtet sich die Beschwerde der Bf.. Sie führte im Vorlageantrag aus, dass ihr Sohn ständig Medikamente und ärztliche Behandlung benötigen würde und da sich dieser in einer Lehrlingsausbildung befindet, sei eine Kostenübername in der Lehrlingsausbildung durch die Eltern nichts Außergewöhnliches.

Bei der Ermittlung des Einkommens eines Abgabepflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Durch Krankheit verursachte Aufwendungen (auch Medikamente) sind außergewöhnlich (vgl. VwGH 21.9.1956, 349/56), sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109) bzw. bei Unterhaltsverpflichtungen aus rechtlichen Gründen zwangsläufig. Die außergewöhnliche Belastung muss gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Eine Belastung erwächst nicht zwangsläufig, wenn sie sonst unmittelbare Folge eines Verhaltens ist, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. VwGH 19.03.1998, 95/15/0024; VwGH 18.02.1999, 98/15/0036; VwGH 26.09.2000, 99/13/0158; VwGH 19.12.2000, 99/14/0294; VwGH 24.10.2005, 2002/13/0031; VwGH 22.03.2010, 2007/15/0256). Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen kann aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen erwachsen. Erwächst eine Belastung aus der Erfüllung einer Rechtspflicht, so muss bereits die Übernahme der Rechtspflicht das Merkmal der (rechtlichen oder sittlichen) Zwangsläufigkeit aufweisen (z.B. Krankheitskosten unterhaltsberechtigter Personen, VwGH 23.5.1996, 95/15/0018). Eine sittliche Verpflichtung liegt nur dann vor, wenn die Übernahme der Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Personen (objektiv) durch die Sittenordnung geboten erscheint. Es reicht nicht aus, dass sich der Steuerpflichtige zur Tätigung der Aufwendungen sittlich verpflichtet fühlt. Ebenso ist nicht ausreichend, dass das Handeln menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert erscheinen mag (vgl. VwGH 26.11.1997, 95/13/0146; VwGH 24.11.1999, 94/13/0255; VwGH 9.9.1998, 94/14/0009; VwGH 17.12.1998, 97/15/0055). Es kommt darauf an, ob der Steuerpflichtige objektiv glauben darf, eine existenzbedrohende Notlage eines Angehörigen abwenden zu können. Bezieht der Berechtigte hingegen eigene Einkünfte, sind die Krankheitskosten bei ihm selbst eine außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 28.4.1987, 85/14/0049).

Die Bf. wurde mittels Ergänzungersuchen aufgefordert darzulegen und zu beweisen, dass die von ihr geltend gemachten Kosten für Medikamente, deren Rechnungen auf den Namen des Sohnes der Bf. lauten, wirklich von ihr selbst getragen wurden. Überdies merkte die belangte Behörde an, dass der Sohn der Bf. aufgrund seines Lehrverhältnisses selbst versichert sei und somit für die Kosten seiner Medikamente selbst aufzukommen habe. Trotz erfolgter Aufforderung ist ein Nachweis (z.B. durch Vorlage von Kontoauszügen) nicht erbracht worden. Die Bf. legte keinerlei Belege oder Unterlagen vor. Sie behauptete lediglich, dass ihr Ehegatte zumindest einen Anteil der

Kosten der Medikamente ihres Sohnes übernommen hat und dass eine Kostenübername in der Lehrlingsausbildung durch die Eltern nichts Außergewöhnliches ist. Es mangelt im gegenständlichen Fall an der Zwangsläufigkeit der außergewöhnlichen Belastung seitens der Bf.. Es bestand keine rechtliche oder sittliche Pflicht, die Kosten für die Medikamente des Sohnes der Bf. aufzukommen. Es reicht nicht aus, dass das Handeln menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert erscheinen mag (vgl. VwGH 26.11.1997, 95/13/0146; VwGH 24.11.1999, 94/13/0255; VwGH 9.9.1998, 94/14/0009; VwGH 17.12.1998, 97/15/0055). Auch wenn die Unterstützung des Sohnes in der Lehrlingsausbildung lobenswert und verständlich erscheint, wird dadurch keine Pflicht zur Zahlung begründet. Überdies ist der Sohn der Bf. berufstätig und selbst bei der OÖ GKK versichert. Bezieht der Berechtigte eigene Einkünfte, sind die Krankheitskosten bei ihm selbst eine außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 28.4.1987, 85/14/0049; LStR 872). Die Kosten für Medikamente waren daher bei der Bf. nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 anzuerkennen.

### ***3.3.3. Tee, Verhütungsmittel, Cremen, Nahrungsergänzungsmittel, Badezusätze, Zahnpflege, Bachblüten***

In der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2012 und 2013 wurden seitens der Bf. Aufwendungen für Tees, Verhütungsmittel, Cremen, Nahrungsergänzungsmittel, Badezusätze, Zahnpflege, Bachblüten, etc. geltend gemacht. Mit den gegen die ESt-Bescheide 2012 und 2013 erhobenen Beschwerden vom 14.12.2014 wurden die geltend gemachten Aufwendungen für Verhütungsmittel und Kosten für die Führerscheinuntersuchung aus der von der Bf. erstellten und beigelegten Aufstellung seitens der Bf. heraus genommen.

Durch Krankheit verursachte Aufwendungen sind außergewöhnlich (vgl. VwGH 21.9.1956, 349/56), sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109). Die Kosten sind aber nur dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn sie mit einer Heilbehandlung bzw. –betreuung typischerweise verbunden sind (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109); es genügt jedoch, dass wenn sie den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglich zu machen (vgl. UFS 19.6.2009, RV/1317-L/07). Nicht erfasst sind Aufwendungen für die Erhaltung der Gesundheit, für Stärkungsmittel und zur Nahrungsergänzung (vgl. UFS 24.5.2011, RV/0462-L/11 – es sei denn, sie wären medizinisch indiziert), für zahnmedizinische Prophylaxe (vgl. UFS 25.9.2008, RV/2463-W/08), zur Vorbeugung (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109, Mundhygiene) sowie Ausgaben, die nur mittelbar mit einer Krankheit in Zusammenhang stehen, auch wenn sie sich auf den Krankheitsverlauf positiv auswirken (vgl. UFS 21.1.2010, RV/3672-W/09). Nicht abzugsfähig sind überdies Aufwendungen für medizinisch nicht indizierte Behandlungen (vgl. UFS 24.7.2008, RV/0244-F/07 – Ayurveda-Kuren), kosmetische Produkte (vgl. UFS 25.8.2009, RV/1829-W/09) und Verhütungsmittel (vgl. UFS 16.2.2006, RV/0339-K/05).

Bei den von der Bf. als Krankheitskosten geltend gemachten Aufwendungen handelt es sich um Tees, Cremen, Nahrungsergänzungsmittel, Badezusätze, Zahnpflege

und Bachblüten. Die Bf. erbrachte keinen Beweis, auf welche Krankheitsbilder die angeschafften Cremen, Nahrungsergänzungsmittel, etc. eine lindernde Wirkung erzielen sollten. Es wurde kein Beweis seitens der Bf. erbracht, dass diese Aufwendungen medizinisch indiziert waren. Da nur Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen abzugsfähig sind, die der Heilung oder zumindest der Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit dienen, und kosmetische Produkte bzw. Produkte zur Vorbeugung von Krankheiten oder zur Erhaltung der Gesundheit nicht abzugsfähig sind, waren die beantragten Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

#### **3.3.4. Massagen, Craniosacral-Behandlung**

Die Bf. beantragte in ihrer Arbeitnehmerveranlagung 2012 und 2013 Kosten für Massagen und Craniosacral-Behandlungen. Erst in der Vorhaltsbeantwortung erläuterte die Bf., dass die geltend gemachten Massagebehandlungen aufgrund einer ärztlichen Verschreibung ihres Hausarztes Dr. Ed. erfolgt seien. Eine Vorlage der Verordnung dieser Maßnahme erfolgte allerdings nicht.

Kosten einer Heilbehandlung können zwar grundsätzlich eine außergewöhnliche Belastung darstellen, allerdings führt nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116). Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit ist die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses oder Gutachtens erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Behandlung ergeben (vgl. VwGH 22. 12. 2004, 2001/15/0116). Der Entscheidungslinie des VwGH lässt sich jedenfalls verallgemeinernd eindeutig entnehmen, dass Heilbehandlungen (iSd §§ 34 und 35 EStG 1988) bereits vorfeldweise von Ärzten verordnet werden müssen, um aus steuerlicher Sicht eine Zwangsläufigkeit iSd § 34 EStG 1988 zu indizieren. Davon kann im gegenständlichen Fall keine Rede sein: bereits im Vorhalt vom 20.03.2015 wurde die Bf. von der belangten Behörde darauf hingewiesen, dass Massagen und Craniosacral-Behandlungen nur aufgrund einer ärztlichen Verordnung absetzbar sind. Die Bf. behauptete zwar, dass die Massagen und die Craniosacral-Behandlung aufgrund einer ärztlichen Verordnung ihres Hausarztes erfolgt seien, legte aber diese Verordnung dieser Maßnahme nicht vor. Auch erfolgte keine Vorlage weiterer Unterlagen oder Belege. Die begehrten Kosten waren daher nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

#### **3.4. Festsetzung der Einkommensteuer**

##### **3.4.4. Für das Jahr 2012**

Durch die Anerkennung der Ausgaben für Fachliteratur in Höhe von 58,10 Euro ergibt sich gegenüber der Beschwerdevorentscheidung vom 28. Mai 2015 eine Änderung der Bemessungsgrundlage. Die Einkommensteuer war daher wie folgt zu berechnen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel (245)	21.745,71€
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	2.568,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-1.212,00 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-1.527,22€
Gesamtbetrag der Einkünfte	21.430,49€
Sonderausgaben	-730,00€
Außergewöhnliche Belastungen (vor Abzug Selbstbehalt)	-3.061,42€
Selbstbehalt	1.916,50€
Kinderfreibetrag	-264,00€
Einkommen	19.291,57€

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

(19.291,57-11.000,00)*5.110,00/14.000,00	3.026,42€
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00€
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00€
Steuer sonstige Bezüge wie zB 13. Und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beträge (225) und des Freibetrages von 620€ mit 6%	173,99€
<b>Einkommensteuer</b>	<b>2.855,41€</b>
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-3.681,08€
Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988	-0,33€
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>-826,00€</b>

#### **3.4.4. Für das Jahr 2013**

Für das Jahr 2013 ergibt sich, dass die Festsetzung der Einkommensteuer mit der Beschwerdevorentscheidung vom 28.11.2014 nicht rechtswidrig war. Der angefochtene Bescheid ist daher im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 28.11.2014 abzuändern. Die konkrete Berechnung ist der Beschwerdevorentscheidung vom 28. Mai 2015 zu entnehmen.

#### **4. Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung

fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klarenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 12. November 2015