



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0274-L/03,
miterledigt RV/0553-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr vom 6. Juli 2001 und 17. Jänner 2003 betreffend Einkommensteuer für 1999 und 2000 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	119.437,75 S	Einkommensteuer	1.360,32 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-17.064,20 S
				-15.703,88 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) für 1999				-1.141,25 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	311.705,57 S	Einkommensteuer	61.377,36 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-61.068,50 S
				308,86 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Nachforderung)				22,46 €

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin hat mit Kaufvertrag vom 23. März 1999 eine Eigentumswohnung in Li. erworben und ist dort mit ihren beiden Kindern eingezogen. Die verwitwete Berufungswerberin bezieht für beide Kinder Familienbeihilfe. Für die Tochter Kathrin bezieht sie auf Grund einer Körperbehinderung, die die Tochter an den Rollstuhl fesselt eine erhöhte Familienbeihilfe.

Strittig ist die Anerkennung der Kosten für die behindertengerechte Ausstattung eines Bades und einer Toilette. Die von der Berufungswerberin in diesem Zusammenhang geltend gemachten Kosten (Badverfliesung und Reperaturarbeiten lt. Rechnung der Fa. A. vom 31. Mai 1999 in Höhe von 30.000,00 S, Anschaffung diverser Fliesen laut Rechnung der Fa. Be. vom 19. Mai 1999 in Höhe von 10.510,00 S und Elektroinstallation der Fa. E. vom 30. Juni 1999 in Höhe von 6.345,55 S) wurden in der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Geschäftsabteilung 8, vom 15. November 2002, GZ. RV/1473/1-8/2002, betreffend die Einkommensteuer 1999 (Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 6. Juli 2001) nicht als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt sondern lediglich als Sonderausgaben wegen Wohnraumsanierung gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 anerkannt. Begründet wurde dies damit, dass diese Ausgaben keinen verlorenen Aufwand darstellen sondern lediglich eine Vermögensumschichtung bewirken. Die Berufungswerberin hat diese Entscheidung beim Verfassungsgerichtshof angefochten und die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich hat mit dem Bescheid vom 22. April 2003, GZ. AO720/4-6/2003 unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 17. Dezember 1982, B 222/81, aufgehoben. Mit Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 10. Juni 2003, B 222/03-8, wurde das Beschwerdeverfahren eingestellt, da sich die Beschwerdeführerin als klaglos gestellt erklärt hat. Anschließend wurde die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Weiters wurde am 29. September 2003 auch die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 (Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 17. Jänner 2003) dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Das Finanzamt hat unter Hinweis auf die oben angeführte Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich die geltend gemachten Kosten für die behindertengerechte Adaptierung des Badezimmers (Rechnung der Fa. T. vom 4. November 1999, Rechnungsbetrag in Höhe von 112.560,00 S am 7. Februar 2000 bezahlt) nicht als außergewöhnliche Belastung sondern lediglich als Sonderausgaben wegen Wohnraumsanierung gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 anerkannt. Dagegen hat sich die gegenständliche Berufung vom 17. Februar 2003 gewendet.

Im Vorhalt vom 18. Mai 2004 wurde der Berufungswerberin folgender Sachverhalt zur Kenntnis gebracht:

"1) Zur Einkommensteuer 1999:

Sie haben im Zuge der Festsetzung der Einkommensteuer 1999 folgende außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt geltend gemacht:

<i>Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt:</i>	<i>Betrag:</i>	<i>Kostenersatz:</i>	<i>ag. Belastung</i>
<i>B. Kathrin, Kieferorthopädische Behandlung:</i>	<i>17.601,00</i>	<i>3.872,00</i>	<i>13.729,00 S</i>
<i>B. Florian, Chirurgische Behandlung</i>	<i>3.550,00</i>	<i>592,00</i>	<i>2.958,00 S</i>
<i>B. Christine, Chirurgische Behandlung</i>	<i>4.680,00</i>	<i>2.030,00</i>	<i>2.650,00 S</i>

Das Finanzamt hat diese außergewöhnlichen Belastungen laut Veranlagungsentwurf wie folgt berechnet:

<i>Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt:</i>	<i>Betrag:</i>	<i>Kostenersatz:</i>	<i>ag. Belastung</i>
<i>B. Kathrin, Kieferorthopädische Behandlung:</i>	<i>17.601,00</i>	<i>3.872,00</i>	<i>13.729,00 S</i>
<i>B. Florian, Chirurgische Behandlung</i>	<i>3.550,00</i>	<i>592,00</i>	<i>2.958,00 S</i>
<i>B. Christine, Chirurgische Behandlung</i>	<i>1.680,00</i>	<i>470,00</i>	<i>1.210,00 S</i>
<i>B. Kathrin</i>	<i>395,0</i>		<i>395,00 S</i>

Zur Kürzung der Ausgaben für die chirurgischen Behandlung wurde vom Finanzamt in einem Vermerk festgehalten, dass der Rest im Jahr 2000 zu berücksichtigen sei.

In der von Ihnen eingebrachten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 1999 wurde noch ergänzt, dass Ihre Tochter im Jahr 1999 pflegebedingte Geldleistungen in Höhe von 11.561,00 S monatlich bezogen hat. Das Finanzamt hat die geltend gemachten Kosten der Heilbehandlung in Höhe von 5.715,00 S anerkannt.

Zu den Kosten der behindertengerechten Ausstattung des Badezimmers und des WC's haben Sie für das Jahr 1999 folgende Rechnungen dem Finanzamt vorgelegt:

<i>Unternehmer</i>	<i>Lieferung bzw. Leistung</i>	<i>bezahlter Betrag</i>
<i>Josef A.</i>	<i>Badverfliesung, Reperatur</i>	<i>30.000,00 S</i>
<i>C. Be.</i>	<i>div. Fliesen</i>	<i>10.510,00 S</i>
<i>E.</i>	<i>Abmontage von alter Elektroinstallation und Neuinstallation</i>	<i>6.345,55 S</i>
		<i>46.855,55 S</i>

2) Zur Einkommensteuer 2000:

Sie haben im Zuge der Festsetzung der Einkommensteuer 2000 folgende außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt geltend gemacht:

<i>Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt:</i>	<i>Betrag:</i>	<i>Kostenersatz:</i>	<i>ag. Belastung</i>
<i>B. Kathrin, Kieferorthopädische Geräte:</i>	<i>13.718,00</i>	<i>3.880,00</i>	<i>9.838,00 S</i>

Das Finanzamt hat diese außergewöhnlichen Belastungen laut Veranlagungsentwurf wie folgt berechnet:

<i>Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt:</i>	<i>Betrag:</i>	<i>Kostenersatz:</i>	<i>ag. Belastung</i>
<i>B. Kathrin, Kieferorthopädische Geräte:</i>	13.718,00	3.880,00	9.838,00 S
<i>B. Kathrin</i>	195,00		195,00 S
<i>B. Christine, Chirurgische Behandlung</i>	3.000,00	1.560,00	1.440,00 S

Das Finanzamt hat die geltend gemachten Kosten der Heilbehandlung in Höhe von 1.240,00 S anerkannt.

Zu den Kosten der behindertengerechten Ausstattung des Badezimmers und des WC's haben Sie für das Jahr 2000 folgende Rechnung dem Finanzamt vorgelegt:

<i>Unternehmer</i>	<i>Lieferung bzw. Leistung</i>	<i>bezahlter Betrag</i>
<i>T.</i>	<i>Bad- und WC-Installation</i>	<i>112.560,00 S"</i>

Die Berufungswerberin wurde ersucht, folgende Fragen zu beantworten:

a)	<i>Wann wurden das Badezimmer und das WC erbaut (Fliesen, Wasserleitungen, Stromleitungen, Türen eingebaut) bzw. das letzte mal vor dem Umbau im Jahr 1999 saniert ?</i>
b)	<i>Wann wurden die Sanitäreinrichtungen (Waschbecken, WC, Badewanne, Dusche, ...) eingebaut, die im Zuge des Umbaues im Jahr 1999 ersetzt wurden?</i>
c)	<i>Wie hoch würden Sie den Wert des Badezimmers und des WC's (samt Sanitäranlagen) vor dem Umbau einschätzen?</i> <i>Falls es noch Unterlagen über die Herstellungskosten des Badezimmers und WC's betreffend den Zustand vor dem Umbau 1999 vorliegen, mögen diese Unterlagen übermittelt werden.</i>
d)	<i>Als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind die Anschaffungskosten für behindertengerechte Sanitäreinrichtungen (zB.: rollstuhlgerechtes hängendes WC, unterfahrbares Waschbecken mit entsprechenden Einhandgriffen und befahrbare Dusche), wobei durchwegs die Kosten der Standardausstattung abzuziehen sind. Abzugsfähig sind nämlich nur behinderungsbedingte Mehraufwendungen (vgl. VfGH 13. 3. 2003, B 785/02, Pkt. 2.2.), da bei diesen der Gegenwertgedanke (vgl. zB.: VwGH 10. 9. 1998, 96/15/0152), der ansonsten bei außergewöhnlichen Belastungen zu beachten ist, nicht greift.</i> <i>Wie hoch sind die Mehraufwendungen für die behindertengerechten sanitären Einrichtungen und Sondereinrichtungen (Bad, WC, Dusche, Schiebetür, udgl. ...)?</i> <i>Sie werden ersucht diesen Mehraufwand entsprechend glaubhaft zu machen (zB. durch Gegenüberstellung der Preise für eine Standardausstattung und der behindertengerechten Ausstattung). Falls dies nicht möglich ist, werden Sie um eine Schätzung der Mehrkosten ersucht.</i>
e)	<i>Wie hoch schätzen Sie den Anteil jener Kosten ein, die auf die behindertengerechte Adaptierung des Bades und des WC's (wie zB. Verbreiterung der Tür, den Abriss der Wand, Verlegung von Wasser-, Abfluss und Stromleitungen etc.) entfallen sind?</i> <i>Dazu werden Sie ersucht, anhand der vorgelegten Rechnungen diesen Mehraufwand entsprechend zuzuordnen.</i>

Weiters wurde festgestellt, dass anlässlich einer Vorsprache beim Sachbearbeiter beim Finanzamt dieser mit Aktenvermerk am 25. September 2003 festgehalten hat, dass die "alten" Räumlichkeiten zur Gänze ausgeräumt wurden. Alle Leitungen (Strom, Wasser, Gas), der

Estrich und die Fliesen seien neu verlegt worden. Eine neue Tür sei eingebaut worden. Die Berufungswerberin hätte von Dritter Seite keinen Kostenersatz erhalten.

Mit Schreiben vom 18. Mai 2004 ersuchte der unabhängige Finanzsenat das Bundessozialamt um folgende Auskunft:

"Beim unabhängigen Finanzsenat ist ein Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 anhängig. Strittig ist, ob die Kosten der behindertengerechten Ausstattung eines Badezimmers und WC's eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes sind als außergewöhnliche Belastung insbesondere die Anschaffungskosten für behindertengerechte Sanitäreinrichtungen (zB.: rollstuhlgerechtes hängendes WC, unterfahrbares Waschbecken mit entsprechenden Einhandgriffen und befahrbare Dusche) abzugsfähig, wobei durchwegs die Kosten der Standardausstattung abzuziehen sind. Abzugsfähig sind daher nur behinderungsbedingte Mehraufwendungen (vgl. VfGH 13. 3. 2003, B 785/02, Pkt. 2.2.), da bei diesen der Gegenwertgedanke (vgl. zB.: VwGH 10. 9. 1998, 96/15/0152), der ansonsten bei außergewöhnlichen Belastungen zu beachten ist, nicht greift.

Es wird um Auskunft ersucht, ob es Ihrerseits Richtwerte, Erfahrungswerte oder Studien über das Ausmaß der Mehrkosten für eine behindertengerechte Adaptierung eines Badezimmers oder WC's bekannt sind. Sollten derartige Informationen bei Ihnen vorliegen, wird um Übermittlung ersucht. Auf § 158 der Bundesabgabenordnung darf hingewiesen werden."

Dazu teilte das Bundessozialamt im e-mail vom 7. Juni 2004 Folgendes mit:

"Ihre Anfrage vom 2004 05 18 kann dahingehend beantwortet werden, daß uns keine Studien oder Richtwerte bekannt sind.

Das Ausmaß der behinderungsbedingt anerkannten Kosten wird bei jedem Fall individuell geklärt; es gibt keine pauschale Förderung.

Erfahrungswerte aus dem Bereich Hilfsmittelberatung liegen vor. Die behinderungsbedingten Kosten für eine Sanitärraumadaptierung betragen je nach Umfang des Vorhabens zwischen 5000- 1000 Euro. Hier sind keine baulichen Maßnahmen, wie z.B. Mauern versetzen, inkludiert.

Die Angaben treffen besonders auf die Bundesländer Oberösterreich und Wien zu."

Der Referent hat mit den Parteien des Berufungsverfahrens am 8. Juni 2004, 13.55 -

15.15 Uhr einen Erörterungstermin (§ 279 Abs. 3 BAO) durchgeführt und darüber folgende Niederschrift aufgenommen:

"Der Referent bringt den Parteien des Verfahrens zur Kenntnis, dass am 18. Mai 2004 ein Auskunftersuchen an das Bundessozialamt in Wien gestellt worden ist. Es wurde angefragt, ob Richtwerte, Erfahrungswerte oder Studien über das Ausmaß der Mehrkosten für eine behindertengerechte Adaptierung eines Badezimmers oder WC's bekannt sind. Den Parteien wird das Antwortschreiben des Bundessozialamtes vom 7.6.2004 zur Kenntnis gebracht bzw. übergeben.

Der Referent klärt die Berufungswerberin über den Stand des Verfahrens auf, insbesondere weist er auf die Besonderheiten des fortgesetzten Verfahrens hin. Das Berufungsverfahren befindet sich somit verfahrensrechtlich gesehen in einem Stadium, so als wäre die Berufungsentscheidung der FLD nicht ergangen.

Der Referent weist die Parteien des Berufungsverfahrens darauf hin, dass nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes (vgl. VfGH 13.3.2003, B 785/02) nur die Mehrkosten einer behindertengerechten Adaptierung als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind. Nicht anzuerkennen sind daher Kosten einer Standardausstattung, dies stellt eine bloße Vermögensumschichtung im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes

(VwGH 10.9.1998, 96/15/0152) dar. Anzuerkennen sind daher:

- a) Der verlorene Aufwand; das ist der Wert des Altzustandes, der aufgrund der notwendigen Adaptierung zerstört werden musste.
- b) Die Mehrkosten der Einrichtung; das ist der Differenzbetrag zwischen der Sonderausstattung und einer vergleichbaren Standardausstattung
- c) Die Mehrkosten der Adaptierung; das sind besondere Kosten, die aufgrund der behindertengerechten Ausstattung angefallen sind (zB Abriss bzw. Versetzung von Wänden).

Zu Pkt. 3 a) und b) des Vorhaltes vom 18. Mai 2004 gibt die Berufungswerberin an, dass das Badezimmer und das WC das letzte Mal vor dem Umbau im Jahr 1990 saniert worden sind.

Zu Pkt. 3 c) gibt die Bw. an, dass keine Unterlagen über die Herstellungskosten des Badezimmers und des WC betreffend den Zustand vor dem Umbau im Jahr 1999 vorliegen.

In Zusammenhang mit dem Ankauf der Fliesen bei der Fa. Bm. (Rechnung vom 19. Mai 1999 über einen Betrag von 10.510,00 S) wurde festgehalten, dass diese als Ausgangspunkt für die Schätzung des verlorenen Aufwandes herangezogen wird. Es wurden jene Fliesen herausgerechnet, die einer Standardausstattung entsprechen. Diese machen einen Anschaffungswert von 9.320,00 S aus. Der Vertreter des Finanzamtes und der Referent schlagen eine Nutzungsdauer von Fliesen von 20 Jahren vor. Nachdem die Badezimmersausstattung zum Zeitpunkt der Sanierung 9 Jahre alt war, würde der verlorene Aufwand 5.126,00 S ausmachen ($9.320,0 \text{ S} : 20 \times 11 = 5.126,00 \text{ S}$). In Zusammenhang mit der behindertengerechten Adaptierung des Badezimmers werden von der Rechnung Au. 16.835,40 S als außergewöhnliche Belastung von beiden Parteien anerkannt. Diese stellen besondere Mehrkosten der Adaptierung des Badezimmers dar.

Anerkannt werden weiters die Kosten für die Bodenfliesen in der Dusche (1,8 m²; Rechnung Fa. Bm. vom 19. Mai 1999) mit dem Betrag von 1.404,00 S. Der Vertreter der Amtspartei anerkennt die Rechnung der Fa. R. vom 30. Juni 1999 über einen Betrag von 6.345,55 S zur Gänze als außergewöhnliche Belastung.

Ein Termin für eine weitere Erörterung wird für Dienstag, den 22. Juni 2004, 9.00 Uhr, Zi. 246, vereinbart."

Über Ersuchen der Berufungswerberin wurde der zweite Erörterungstermin auf den 1. Juli 2004 verschoben. In der Niederschrift über diesen Erörterungstermin wurde Folgendes festgehalten:

"Als Ergebnis des letzten Erörterungstermines am 9. Juni 2004 wird festgehalten, dass folgende außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen sind:

Jahr	Art des Aufwandes	Betrag in S
1999	verlorener Aufwand für Fliesen (abgeleitet aus der Rechnung der Fa. Bm. vom 19. Mai 1999)	5.126,00
1999	Mehrkosten der behindertengerechten Adaptierung des Badezimmers (abgeleitet aus der Rechnung der Fa. Au. vom 31. Mai 1999)	16.835,40
1999	Mehrkosten der Einrichtung, besondere Bodenfliesen im Duschbereich (abgeleitet aus der Rechnung der Fa. Bm. vom 19. Mai 1999)	1.404,00
1999	Mehrkosten der Adaptierung des Badezimmers (Rechnung der Fa. R. vom 30. 6. 1999)	6.345,55

Gegenstand des heutigen Erörterungstermines ist die Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung im Zusammenhang mit der Rechnung der Fa. Ts. vom 4. Oktober 1999. Dazu wurde Folgendes festgehalten:

Jahr	Art des Aufwandes	Betrag in S
1999	Waschtischanlage (verlorener Aufwand, abgeleitet aus der Rechnung Bruttobetrag 6.660,00 S/15 x 6)	2.664,00
1999	WC-Anlage (verlorener Aufwand, abgeleitet vom Bruttopreis lt. Rechnung iHv. 5.820,00 S/15 x 6)	2.328,00
2000	Brause-Anlage (Mehrkosten der Sonderausstattung wegen Verbrühschutz, Sonderanfertigung der Brausestange und des Brauseschlauches macht ca. 50 % des Rechnungspreises von brutto 6.600,00 S aus)	3.300,00
2000	Brause-Duschtüre (Mehrkosten der besonderen Ausstattung ca. 50 % des Bruttopreises von 15.600,00 S)	7.800,00
1999	Heizkörper (verlorener Aufwand im Zuge der Badezimmeradaptierung wurden 2 Heizkörper durch den einen neu angeschafften Heizkörper ersetzt (Bruttopreis 8.220,00 S). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Heizkörpers lässt sich nur schwer feststellen, daher werden ebenfalls die gesamten Aufwendungen für die neuen Heizkörper als verlorener Aufwand anerkannt)	8.220,00
	Kalt-/Warmwasser-/Ablauf und Heizung Installation (fallen auch bei einer normalen Badsanierung an, daher nicht zu berücksichtigen)	0,00
	Montagekosten (fallen auch bei einer normalen Badsanierung an, daher nicht zu berücksichtigen)	0,00
2000	Baumeisterarbeiten (diese betreffen die besonderen Adaptierungsmaßnahmen wie Abriss der Wand, Verbreiterung der Tür etc. und sind daher zur Gänze anzuerkennen).	21.600,00
	Abwäsche-Anlage (fällt nach Angaben der Bw. weg)	0,00

Die Bw. wird sich bezüglich eines Durchschnittspreises einer Badewanne bei einschlägigen Installationsfirmen erkundigen und eine Preisliste vorlegen, aus der der Preis einer durchschnittlichen Badewanne hervorgeht. Dieser Preis dient als Basis zur Berechnung des verlorenen Aufwandes, da im abgerissenen Badezimmer eine Badewanne vorhanden war. Als gewöhnliche Nutzungsdauer für eine Badewanne wird vorerst von 15 Jahren ausgegangen. Berechnung erfolgt analog zu Waschtischanlage bzw. WC-Anlage (siehe oben). Die Bw. wird sich bezüglich der Kosten einer Standardduschtüre erkundigen und allenfalls Unterlagen vorlegen.

Die Bw. macht Kosten für Tischlerarbeiten geltend. Diesbezüglich liegen jedoch keine Rechnungen im Akt des Finanzamtes vor. Den Parteien wurde Akteneinsicht in sämtliche dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Akten gewährt.

Der Referent weist die Bw. darauf hin, dass Sie innerhalb von 2 Wochen, das ist bis 15. Juli 2004, allfällige ergänzende Unterlagen vorlegen kann."

Dem Schreiben vom 15. Juli 2004 legte die Berufungswerberin eine Rechnung Nr. 342/99 der Fa. K. vom 19. November 1999 über 13.128,00 S bei. Der Rechnungsbetrag wurde laut

vorgelegter Durchführungsliste am 14. Juni 2000 bezahlt.

Weiters legte die Berufungswerberin eine Kopie des Nutzungsdauerkatalogs für gerichtlich beeidete Sachverständige vor. Der Innungsmeister der WKO für Fliesenleger hätte die Berufungswerberin über diesen Katalog informiert. Sie hätte von der herausgebenden Stelle (SV-Verband) telefonisch die per Hand notierten Zeiten bezüglich Sanitärgegenstände erhalten. Nach nochmaliger Rückfrage beim Innungsmeister hätte sie erfahren, dass die niedrigsten Zeiten zB in öffentlich stark beanspruchten Bädern anzusetzen wären. Der jeweilige Durchschnittswert wäre in vermieteten Räumen und die höheren Werte in im Eigentum und somit in sorgfältiger behandelten Räumlichkeiten anzusetzen.

Bezüglich der Preise der Badewanne (verlorener Aufwand), behinderungsbedingte Mehrkosten der Duschtüre bzw. des Waschbeckens und WC´s wurden Preislisten eines Installateurs beigelegt. Die Preislisten seien nicht aus den Jahren 1999 und 2000. Behinderungsbedingte Ausstattungen gäbe es nur von zwei Anbietern, wobei einer davon die Fa. L. ist, von der ihre Ausstattung stamme.

Dazu wurde der Berufungswerberin im Schreiben vom 21. Juli 2004, zugestellt am 22. Juli 2004, Folgendes vorgehalten:

"Im Zuge der Erörterungstermine am 8. Juni 2004 und 1. Juli 2004 wurde der verlorene Aufwand bezüglich der Wandverfließung im Badezimmer, der Waschtischanlage und der WC-Anlage ermittelt. Bei der Wandverfließung wurde von einer gewöhnlichen Nutzungsdauer von 20 Jahren und bei der Waschtischanlage bzw. der WC-Anlage eine gewöhnliche Nutzungsdauer von 15 Jahren angenommen. Diese Werte liegen in jenem Rahmen, den Sie im Zuge von Telefonaten mit der Wirtschaftskammer bzw. anhand des Nutzungskataloges für gerichtlich beeidete Sachverständige in Erfahrung gebracht haben. Sie werden eingeladen innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens schriftlich mitzuteilen, ob Sie bezüglich Ermittlung des konkreten verlorenen Aufwandes im Zusammenhang mit der von Ihnen durchgeführten behindertengerechten Adaptierung des Badezimmers und WC´s noch ein Sachverständigengutachten vorlegen werden und bis wann mit einem derartigen Gutachten zu rechnen ist. Kann der verlorene Aufwand nicht konkret (mittels Sachverständigengutachtens) glaubhaft gemacht werden, wird die Schätzung des verlorenen Aufwandes so erfolgen, wie dies bereits ausführlich im Zuge der Erörterungstermine am 8. Juni 2004 und 1. Juli 2004 dargestellt wurde.

Bezüglich der Badewanne geht der Referent – wie bereits im Zuge des Erörterungstermines am 1. Juli 2004 dargelegt – von einer 15-jährigen Nutzungsdauer aus. Als Ausgangspreis wird der von Ihnen bekannt gegebene Preis von 639,00 € (ca. 8.800,00 S) herangezogen, sodass ein verlorener Aufwand von 3.250,00 S (8.800,00 S/15 x 6) im Jahr 1999 (Jahr der Zerstörung des Wirtschaftsgutes) berücksichtigt wird.

Zur Duschtüre wird festgestellt, dass die von Ihnen eingebrachte Türe 15.600,00 S inkl. MwSt (vgl. Rechnung Ts. vom 4. Oktober 1999) gekostet hat. Eine Standardduschtüre kostet nach Ihren Angaben 615,00 € inkl MwSt (ca. 8.460,00 S). Die Mehrkosten werden daher mit 7.140,00 S geschätzt. Dieser Aufwand wäre als eine außergewöhnliche Belastung des Jahres 2000 anzuerkennen (Zahlung erfolgte im Februar 2000).

Bezüglich des WC´s und der Waschtischanlage haben Sie eine Ablichtung eines Prospektes vorgelegt. Im Zuge des Erörterungstermines wurde in diesem Zusammenhang ein verlorener Aufwand berechnet, da nach übereinstimmender Ansicht des Referenten und des Vertreters des Finanzamtes die Preise der eingebauten Anlagen (WC mit Spülkasten; Waschtisch mit Armaturen) durchaus jener einer Standardausstattung entsprechen und die Mehrkosten der

Sonderausstattung nicht erkennbar waren. Um feststellen zu können, ob neben einem verlorenen Aufwand auch Mehrkosten für eine Sonderausstattung anzuerkennen sind, werden Sie ersucht, eine genaue Produktbeschreibung (Marke, Modell, ...) der bei Ihnen eingebauten WC-Anlage und des Waschtisches vorzulegen. Weiters mögen Sie konkrete Modelle einer Standardausstattung bekannt geben, die mit dem diesen Sondermodellen vergleichbar sind. Schließlich wäre auch noch eine konkrete Produktbeschreibung jener Modelle vorzubringen, die im Zuge der Sanierung im Jahr 1999 ausgewechselt wurden. Der Wert dieser Anlagen möge im Zuge eines Sachverständigengutachtens oder auf eine andere geeignete Weise glaubhaft gemacht werden.

Bezüglich der Anerkennung der Aufwendungen laut Rechnung Ko. vom 19. November 1999 als außergewöhnliche Belastung des Jahres 2000 (Zahlungsdatum 14. Juni 2000) in voller Höhe (13.128,00 S) bestehen seitens des Referenten keine Bedenken. Dazu wird jedoch noch eine Stellungnahme des Vertreters des Finanzamtes eingeholt."

Dem Finanzamt wurden mit Schreiben vom 21. Juli 2001 die von der Berufungswerberin übermittelten Unterlagen zur Stellungnahme übermittelt. Dazu hat der Vertreter des Finanzamtes im e-mail vom 28. Juli 2004 mitgeteilt:

"Das Finanzamt gibt keine gesonderte Stellungnahme ab, da im Zuge der Erörterungstermine der Sachverhalt ausreichend diskutiert wurde. Bezüglich Rechnung Ko. bestehen seitens des Finanzamtes keine Bedenken."

Die Berufungswerberin teilte in einem am 4. August 2004, 10.00 Uhr, mit dem Referenten geführten Telefonat mit, dass sie es bei den bisherigen Berechnungen belassen wolle. Sie wurde ersucht diesbezüglich ein e-mail an den Referenten zu übermitteln, was jedoch unterblieben ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die im vorliegenden Fall maßgebende Rechtslage bietet folgendes Bild:

§ 34 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) lautet auszugsweise:

"Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

[...]

- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).

- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

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."

§ 35 EStG 1988 sieht für den Fall von behinderungsbedingten außergewöhnlichen Belastungen unter bestimmten Voraussetzungen die Gewährung eines Steuerfreibetrages vor. Gemäß § 35 Abs. 5 leg.cit. können an Stelle dieses Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung (§ 34 Abs. 6 leg.cit.) geltend gemacht werden.

Die auf die §§ 34 und 35 EStG 1988 gestützte Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 303/1996, idF BGBl. II 91/1998 (durch die Euro-Steuerumstellungsverordnung, BGBl. II 416/2001, wurden lediglich die Schilling- in Eurobeträge umgewandelt), ordnet - auszugsweise - Folgendes an:

"§1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

*- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) oder - bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag, durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.*

(2) ...

(3) Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

§ 5. (1) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

(2) ...

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

Aus dem Zusammenspiel dieser Vorschriften ergibt sich, dass nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel, die durch die Behinderung eines (unterhaltsberechtigten) Kindes veranlasst sind, ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes und ohne Anrechnung von pflegebedingten Geldleistungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind, und zwar unabhängig davon, ob für das Kind erhöhte Familienbeihilfe bzw. Pflegegeld bezogen wird (vgl. in diesem Sinne auch Lohnsteuer-Richtlinien 2002, Rz. 864).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellen Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn somit bloß eine Vermögensumschichtung und

keine Vermögensminderung eintritt (vgl. zB. VwGH vom 10. 9. 1998, 96/15/0152). Der Verfassungsgerichtshof sah im Erkenntnis vom 13. 3. 2003, B 785/02 keinen Grund, dieser Rechtsprechung entgegenzutreten. Er ist auch nicht der Auffassung, dass dieser Gegenwertgedanke bei Aufwendungen im Zusammenhang mit Behinderungen schlechthin unbeachtlich wäre. Er hat aber im Erkenntnis VfSlg. 9596/1982 die Auffassung vertreten, dass die (damals) belangte Behörde das Gesetz (§ 34 EStG 1972) denkunmöglich vollzogen habe, indem sie die Meinung vertreten habe, dass die für den Einbau eines (infolge einer Körperbehinderung erforderlichen) Aufzuges im Zweifamilienhaus des damaligen Beschwerdeführers aufgewendeten Beträge eine Wertsteigerung dieses Hauses bewirkt hätten. Ein solches Haus erfahre nämlich dann, wenn es über einen Aufzug verfüge, keine Werterhöhung. Die Wahrscheinlichkeit, dass ein potentieller Käufer in ähnlicher Weise wie der Beschwerdeführer körperbehindert sei und daher einen Aufzug dringend benötige, sei derart gering, dass dieser Fall vernachlässigt werden könne.

Im Fall, der dem Verfassungsgerichtshoferkenntnis vom 13. 3. 2003, B 785/02 zu Grunde lag, handelte es sich bei dem strittigen Aufwand, um den Einbau eines behindertengerechten Bades und WC an Stelle der standardmäßigen Ausführung, also ausschließlich um die Anschaffungskosten für behindertengerechte Sanitäreinrichtungsgegenstände, wobei durchwegs die Kosten der jeweiligen Standardausstattung abgezogen wurden. Der geltend gemachte Aufwand bezog sich somit nur auf jene (Mehr)Aufwendungen, die ausschließlich durch die Behinderung (der Tochter des Beschwerdeführers) bedingt sind. Für derartige, ausschließlich behinderungsbedingte Mehraufwendungen für Einrichtungsgegenstände kann aber der Gegenwertgedanke, der ansonsten bei außergewöhnlichen Belastungen zu beachten ist, aus denselben Gründen, die der VfGH-Entscheidung VfSlg. 9596/1982 zugrundelagen, nicht greifen. Es muss realistischerweise davon ausgegangen werden, dass behinderungsbedingte Aufwendungen für die Einrichtung oder Ausgestaltung eines Gebäudes (einer Wohnung) bei einer unterstellten Verwertung dieses Gebäudes (dieser Wohnung) nicht abgegolten werden, dann kann von der Schaffung eines Gegenwertes nicht ausgegangen werden. Der Umstand, dass das fragliche Badezimmer - unbestritten - auch von der Berufungswerberin selbst benützt wird, ändert an dieser Beurteilung nichts, weil die insoweit betroffenen Kosten einer Standardausführung des Sanitärbereiches ohnehin nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden können, sondern - wie erwähnt - von den Gesamtkosten in Abzug zu bringen sind.

Für den gegenständlichen Berufungsfall bedeutet diese Rechtslage, dass nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates folgende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind:

a)	verlorener Aufwand (=Wert des Altzustandes, der auf Grund der Adaptierung zerstört werden musste)
b)	Mehrkosten der Einrichtung (=Differenzbetrag zwischen Sonderausstattung und Standardausstattung)
c)	Mehrkosten der Adaptierung (=besondere Kosten, die auf Grund der behindertengerechten Ausstattung angefallen sind – zB. Abriss bzw. Versetzung von Wänden)

zu a):

Der **verlorene Aufwand** ist jener Wert der auf Grund der Adaptierung ersetzten Gegenstände, soweit diese Gegenstände zum Zeitpunkt der Ersetzung noch einen Wert gehabt haben. Die Anerkennung dieses Aufwandes hat zu erfolgen, da die Ersetzung der Gegenstände zwangsläufig erfolgt ist. Allfällige Erlöse aus dem Verkauf der ersetzten Gegenstände wären abzuziehen. Angefallen ist der Aufwand im Zeitpunkt der Ersetzung.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass für die im Zuge der Sanitärraumsanierung ersetzten Gegenstände (Fliesen, Badewanne, ...) der Zeitwert anzusetzen ist. Es wurde im Zuge der Erörterungstermine versucht, den Zeitwert der ersetzten Gegenstände zu schätzen. Eine andere Ermittlung der entsprechenden Werte war nicht möglich, da einerseits keine Anschaffungs- und Herstellungskosten - das Bad ist nach Angaben der Berufungswerberin zuletzt im Jahr 1990 saniert worden - der einzelnen Wirtschaftsgüter bekannt waren und andererseits kein Sachverständigengutachten über den Wert der zerstörten bzw. ersetzten Gegenstände vorgelegt wurde. Da die behindertengerechte Adaptierung im Jahr 1999 stattgefunden hat, waren die Werte der ersetzten und zerstörten Gegenstände für dieses Jahr zu ermitteln bzw. ist der Wertverlust als außergewöhnliche Belastung im Jahr 1999 anzusetzen. Folgender verlorene Aufwand wurde daher geschätzt:

Ersetzte bzw. zerstörte Gegenstände (verlorener Aufwand)	Betrag
Fliesen (Wert abgeleitet aus der Rechnung der Fa. Bm. vom 19. Mai 1999 $9320,00 \text{ S} / 20 \times 11 = 5.126,00$; eine Nutzungsdauer von 15 Jahren wurde unterstellt)	5.126,00 S
Waschtischanlage (Wert abgeleitet aus der Rechnung Ts. Bruttobetrag $6.660,00 \text{ S} / 15 \times 6$; eine Nutzungsdauer von 15 Jahren wurde unterstellt)	2.664,00 S
WC-Anlage (Wert abgeleitet vom Bruttopreis lt. Rechnung Ts. iHv.	

5.820,00 S/15 x 6; eine Nutzungsdauer von 15 Jahren wurde unterstellt)	2.328,00 S
Heizkörper: im Zuge der Badezimmeradaptierung wurden 2 Heizkörper durch den einen neu angeschafften Heizkörper ersetzt (Bruttopreis 8.220,00 S). Die gewöhnliche Nutzungsdauer eines Heizkörpers lässt sich nur schwer feststellen, daher werden die gesamten Aufwendungen für die neuen Heizkörper als verlorener Aufwand geschätzt	8.220,00 S
Badewanne (Berechnung lt. Vorhalt vom 21. Juli 2004)	3.250,00 S
Summe verlorener Aufwand (1999)	21.588,00 S

zu b)

Die **Mehrkosten der behindertengerechten Einrichtung** (Sonderausstattung) ergeben sich aus dem Differenzbetrag zwischen der Sonderausstattung des behindertengerechten Badezimmers und Standardausstattung eines Badezimmers. Dies lässt sich direkt aus den Aussagen im Erkenntnis des VfGH vom 13. 3. 2003, B 785/02 ableiten. Demnach handelte es sich bei dem in diesem Fall strittigen Aufwand, ausschließlich um die Anschaffungskosten für behindertengerechte Sanitäreinrichtungsgegenstände, wobei durchwegs die Kosten der jeweiligen Standardausstattung abgezogen wurden. Daher waren auch im gegenständlichen Fall diese Mehrkosten entsprechend zu ermitteln. Im Zuge der Erörterungstermine wurden folgende Werte (zum Teil durch Schätzung) ermittelt:

Jahr der Bezahlung	Art der Mehrkosten der behindertengerechten Einrichtung	Betrag
1999	besondere Bodenfliesen im Duschbereich (abgeleitet aus der Rechnung der Fa. Bm. vom 19. Mai 1999)	1.404,00 S
2000	Brause-Anlage (Mehrkosten der Sonderausstattung wegen Verbrühschutz, Sonderanfertigung der Brausestange und des Brauseschlauches macht ca. 50 % des Rechnungspreises von brutto 6.600,00 S aus)	3.300,00 S
2000	Duschtüre (vgl. Schätzung der Mehrkosten lt. Vorhalt vom 21. Juli 2004 abgeleitet von der Rechnung der Fa. Ts.)	7.140,00 S
1999	Summe der Mehrkosten der behindertengerechten Einrichtung	1.404,00 S

2000	Summe der Mehrkosten der behindertengerechten Einrichtung	10.440,00 S
------	---	-------------

Bezüglich der Mehrkosten für das WC und die Waschtisanlage hat die Berufungswerberin eine Ablichtung eines Prospektes vorgelegt. Im Zuge des Erörterungstermines wurde in diesem Zusammenhang ein verlorener Aufwand berechnet. Nach übereinstimmender Ansicht des Referenten und des Vertreters des Finanzamtes entsprechen die Preise der eingebauten Anlagen (WC mit Spülkasten; Waschtisch mit Armaturen) durchaus jener einer Standardausstattung und die Mehrkosten der Sonderausstattung sind nicht erkennbar. Um feststellen zu können, ob neben einem verlorenen Aufwand auch Mehrkosten für eine Sonderausstattung anzuerkennen sind, wurde die Berufungswerberin ersucht, eine genaue Produktbeschreibung (Marke, Modell, ...) der bei Ihr eingebauten WC-Anlage und des Waschtisches vorzulegen. Weiters wurde sie ersucht, konkrete Modelle einer Standardausstattung bekannt zu geben, die mit dem Sondermodell vergleichbar sind. Es wurde auch noch ersucht, eine konkrete Produktbeschreibung jener Modelle vorzubringen, die im Zuge der Sanierung im Jahr 1999 ausgewechselt wurden. Der Berufungswerberin wurde Gelegenheit gegeben, den Wert dieser Anlagen im Zuge eines Sachverständigengutachtens oder auf eine andere geeignete Weise glaubhaft zumachen. Da die Berufungswerberin diesbezüglich kein weiteres Vorbringen erstattet hat, ist der unabhängige Finanzsenat von den im Erörterungstermin mitgeteilten Annahmen ausgegangen und die Mehrkosten für das WC mit Spülkasten und den Waschtisch mit Armaturen können mangels Glaubhaftmachung bzw. Nachweis nicht anerkannt werden.

zu c)

Die besonderen Kosten, die auf Grund der behindertengerechten Ausstattung angefallen sind wie zB. besondere Verfliesung, Baumeister und Tischlerarbeiten auf Grund der notwendigen Verbreiterung der Tür zum Badezimmer (rollstuhlgleicher Zugang) sind jedenfalls auch Kosten, die nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind. Auch diese Kosten wurden im Einvernehmen mit den Parteien zum Teil durch Schätzung ermittelt. So haben die Parteien des Berufungsverfahrens sich geeinigt folgende **Mehrkosten der Adaptierung** als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen:

Jahr der Bezahlung	Art der Mehrkosten der Adaptierung	Betrag
1999	Besondere Verfließungsarbeiten Teil des Rechnungsbetrages der Fa. Au.	16.835,40 S
1999	Mehrkosten der Adaptierung des Badezimmers (Rechnung der Fa. R. vom 30. 6. 1999)	6.345,55 S

2000	Tischlerarbeiten im Zusammenhang mit der Verbreiterung der Badezimmertüre Rechnung der Fa. K.)	13.128,00 S
2000	Baumeisterarbeiten lt. Rechnung der Fa. Ts. vom 4. Oktober 1999 (diese betreffen die besonderen Adaptierungsmaßnahmen wie Abriss der Wand, Verbreiterung der Tür etc.)	21.600,00 S
1999	Summe der Mehrkosten der Adaptierung	23.180,95 S
2000	Summe der Mehrkosten der Adaptierung	34.728,00 S

Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass im Jahr 1999 folgende Aufwendungen auf Grund der behindertengerechten Ausstattung des Badeszimmers als außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes und ohne Anrechnung von pflegebedingten Geldleistungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind:

verlorener Aufwand 1999	21.588,00 S
Mehrkosten der behindertengerechten Einrichtung 1999	1.404,00 S
Mehrkosten der behindertengerechten Adaptierung 1999	23.180,95 S
Summe:	46.172,95 S

Dazu kommen die vom Finanzamt bereits anerkannten Kosten der Heilbehandlung von 5.715,30 S, sodass die aus diesem Titel anzuerkennende außergewöhnliche Belastung für das Jahr 1999 insgesamt **51.888,25 S** beträgt.

Für das Jahr 2000 ergibt auf Grund der behindertengerechten Ausstattung des Badeszimmers folgende außergewöhnliche Belastung:

verlorener Aufwand 2000	0,00 S
Mehrkosten der behindertengerechten Einrichtung 2000	10.440,00 S
Mehrkosten der behindertengerechten Adaptierung 2000	34.728,00 S
Summe:	45.168,00 S

Dazu kommen die vom Finanzamt bereits anerkannten Kosten der Heilbehandlung von 1.240,00 S, sodass die aus diesem Titel anzuerkennende außergewöhnliche Belastung für das Jahr 2000 insgesamt **46.408,00 S** beträgt.

Bezüglich der Berechnung der außergewöhnlichen Belastung mit Selbstbehalt wird auf den Vorhalt vom 18. Mai 2004 verwiesen. Da gegen die Berechnung des Finanzamtes seitens der Berufungswerberin keine Bedenken geäußert wurden, wird diese auch in die Berufungsentscheidung übernommen und für das Jahr 1999 ein Betrag von **18.292,00 S** sowie für das Jahr 2000 ein Betrag von **11.473,00 S** angesetzt. Im Jahr 1999 übersteigen diese außergewöhnlichen Belastungen den auf Grund § 34 Abs. 4 EStG 1988 ermittelten Selbstbehalt, im Jahr 2000 auf Grund des höheren wirtschaftlichen Einkommens nicht.

Ergänzend wird noch festgestellt, dass das Finanzamt für das Jahr 1999 den Alleinerzieherabsetzbetrag bisher nicht gewährt hat. Die Berufungswerberin war 1999 verwitwet und bezog Familienbeihilfe für zwei Kinder, die in ihrer Wohnung lebten. Der Alleinerzieherabsetzbetrag von 5.000,00 S stand der Berufungswerberin gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 zu und war daher bei der Berechnung der Einkommensteuer zu berücksichtigen.

Als Sonderausgaben waren im Jahr 1999 die geltend gemachten Versicherungsprämien von insgesamt 9.171,00 S und Ausgaben für Wohnraumschaffung laut Belegen der Gw. und des Landes Oberösterreich in Höhe von insgesamt 36.131,17 S zu berücksichtigen. Die steuerliche Auswirkung beträgt gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988, soweit diese niedriger als der maßgebliche Höchstbetrag sind, ein Viertel der Sonderausgaben. Im gegenständlichen Fall beträgt die steuerliche Auswirkung 11.325,00 S. Auch die Werbungskosten werden entsprechend der Erklärung der Berufungswerberin mit 7.932,00 S anerkannt.

Für das Jahr 2000 werden die in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 angeführten Sonderausgaben (7.670,00 S für Versicherungsprämien) und Werbungskosten (21.062,43 S) berücksichtigt. Die steuerliche Auswirkung der Sonderausgaben beträgt gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988, soweit diese niedriger als der maßgebliche Höchstbetrag sind, ein Viertel. Im gegenständlichen Fall beträgt die steuerliche Auswirkung 1.917,00 S.

Die konkrete Berechnung der Einkommensteuer ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen, welche Teil der Begründung sind.

Beilagen:

2 Berechnungsblätter für 1999 (Steuerberechnung und Gegenüberstellung der Hochrechnung und der Kontrollrechnung)

1 Berechnungsblatt für das Jahr 2000

Linz, am 27. August 2004