

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin N.U., in der Beschwerdesache A, über die Beschwerde vom 15.02.2008 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA B vom 08.01.2008, betreffend Einkommensteuer 2006 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen integrierenden Bestandteil des Spruchs dieses Erkenntnisses.

2.) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid der belangten Behörde vom **08.01.2008** wurde die Einkommensteuer das 2006 betreffend, nach erfolgter Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung, mit € 691,12 festgesetzt. In der dagegen erhobenen Berufung (nunmehr Beschwerde) vom **15.02.2008**, eingelangt einerseits am 15.02.2008, sowie andererseits am 21.03.2008, beantragte der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.), neben der Anerkennung von Sonderausgaben für den Kirchenbeitrag (€ 20,00) und eine Unfallversicherung (€ 325,60) auch Werbungskosten. Unter dem Titel der Werbungskosten machte der Bf. das Pendlerpauschale iHv € 2.664,00 für eine Wegstrecke von mehr als 60 km, Aufwendungen für Arbeitshandschuhe iHv € 4,19, den Verlust von "*Kapital durch gegebenen Kredit an den Arbeitgeber zur Abwendung eines Konkurses zur Arbeitsplatzsicherung*" iHv € 4.800,00, Kosten für eine auswärtige Berufsausbildung iHv € 1.000,-- sowie Aufwendungen für eine Umschulungsmaßnahme iHv € 757,80 geltend. Der Bf. legte seiner Beschwerde keinerlei Nachweise bei.

Am **21.02.2008** forderte die belangte Behörde den Bf. auf, das Formular L34 nachzureichen, sowie diverse Angaben zum Dienstgeber in Bezug auf das Pendlerpauschale zu machen; weiters wurde der Bf. darin ersucht, hinsichtlich der

Unfallversicherung eine Versicherungsbestätigung vorzulegen und die geltend gemachten weiteren Werbungskosten durch Rechnungs- und Zahlungsbelege nachzuweisen. Schließlich wurde der Bf. um Vorlage sämtlicher Belege iZm dem Kapitalsverlust gebeten. Der Bf. legte der belangten Behörde am **26.03.2008** diverse Unterlagen die Versicherung, den Kirchenbeitrag, das Pendlerpauschale, die Arbeitshandschuhe sowie die Bezahlung der Studiengebühren betreffend vor; Beweismittel iZm dem Verlust von Kapital wurden hingegen nicht übermittelt.

Am **03.09.2008** wurde der Beschwerde vom 15.02.2008 teilweise Folge gegeben und die geltend gemachten Aufwendungen für den Kirchenbeitrag iHv € 20,00, sowie das Pendlerpauschale für die Monate Juni bis einschl. Dezember (€ 1.554,00) zuerkannt; die darüberhinausgehenden Sonderausgaben und Werbungskosten wurden mangels Nachweises bzw. aus näher dargelegten rechtlichen Erwägungen nicht gewährt.

Mit Schreiben vom **29.09.2008** (bei der belangten Behörde eingelangt am 01.10.2008) erhob der Bf. gegen den "Einkommensteuerbescheid 2004 vom August 2008" Berufung und führte darin im Wesentlichen aus, von der belangten Behörde nie zur Vorlage von Nachweisen aufgefordert worden zu sein; weiters sei "Kapital zur Sicherung des Arbeitsplatzes absetzbar"; werde darüber hinaus eine "Bürgschaft für einen In Sanierungsfall gewordenen Arbeitgeber zur Rettung des Arbeitsplatzes eingegangen so sind diese als Werbungskosten abzuschreiben". Schließlich stelle die Berufsausbildung eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn sie durch Krankheit, Körperbehinderung, Verletzung oder einer anderen Zwangslage (Gefahr der Dauerarbeitslosigkeit) erforderlich werde. Er habe als "HTL Nachrichtentechniker ohne Praxis" keine Möglichkeit den erlernten Beruf auszuüben, da die Ausbildung zu lange zurückliege und nicht mehr dem aktuellen Stand der Technik entspräche. Im Falle einer Berufsausbildung zum Magister der Betriebswirtschaft läge erkennbar ein Zusammenhang mit einem zukünftigen Beruf vor. Auf Verlangen könne er die betreffenden Nachweise vorlegen.

Am **24.11.2008** wurde der Bf. von der belangten Behörde aufgefordert bis 02.01.2009 Unterlagen bzw. Nachweise für die gelten gemachten Aufwendungen vorzulegen, sowie diverse Fragen zu beantworten. Diese Frist lies der Bf. fruchtlos verstreichen. Mit weiterem Vorhalt vom 24.01.2013, zugestellt am 30.01.2013, wurde der Bf., da ua auch der Vorhalt vom 24.11.2008 unbeantwortet blieb, aufgefordert, sein als Vorlageantrag gewertetes Schreiben vom 29.09.2008 zurückzunehmen, dies bis 01.03.2013. Am **08.03.2013** sprach der Bf. bei der belangten Behörde vor; weder Unterlagen noch Belege überreichte der Bf. an diesem Tag. Mit Vorlagebericht vom **22.03.2013** legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat vor (dort eingelangt am 02.05.2013). Schließlich suchte der Bf. am **03.03.2016** das Bundesfinanzgericht, Außenstelle B auf; er wurde von der dortigen Außenstellenleiterin ersucht, die bezugshabenden Unterlagen an das Bundesfinanzgericht, Außenstelle Klagenfurt, zu übermitteln. Auch diesem Ersuchen kam der Bf. nicht nach.

Am **06.06.2019** wurde der Bf. schließlich vom Bundesfinanzgericht, Außenstelle Klagenfurt, aufgefordert bis 28.06.2019 (vom Gericht verlängert bis 05.07.2019) konkrete Fragen zu beantworten, sowie Nachweise iZm den Sonderausgaben, Verlust von Kapital und den Umschulungsmaßnahmen vorzulegen. Am **02.07.2019** langte beim Gericht einerseits ein undatiertes Schreiben des Bf., sowie zwei Aktenordner mit teils losen bzw. völlig ungeordneten Unterlagen ein; inhaltlich führte der Bf. - soweit für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung - aus, dass er Betriebsausgaben der Fa. C (Anmietung von Autos, Rechnung über Logogestaltung udgl.) aus eigenem getragen habe, dies aufgrund eines Versprechens von Herrn D, in dieser Firma beschäftigt zu werden. Es sei aber nichts eingehalten worden, was ihm zugesagt worden sei, weshalb er im Juni 2004 die Arbeit eingestellt habe. Weiters habe er 0000 - nachdem er als Nachrichtentechniker keinen Job gefunden hatte - das Studium der Betriebswirtschaftslehre begonnen. Das Gericht retournierte dem Bf. die vorgelegten Ordner mit dem Hinweis, dass es nicht dessen Aufgabe sei, aus mehreren Aktenordnern jene Beweis- bzw. Bescheinigungsmittel herauszufiltern, die für den Rechtsstandpunkt des Bf. nützlich sein könnten.

Mit weiterem undatierten Schreiben, eingelangt beim Gericht am **02.09.2019**, legte der Bf. einerseits diverse - nunmehr Großteils geordnete - Unterlagen vor und führte andererseits aus, dass er während seiner Tätigkeit bei der Fa. "E" mit Herrn D vereinbart habe, bestimmte Betriebsausgaben dieses Unternehmens mit seiner Kreditkarte vorzufinanzieren; vereinbart sei die umgehende Rückerstattung der bevorschussten Beträge gewesen. Dies habe anfangs auch immer funktioniert. Nachdem diese Firma insolvent geworden sei, sei diese Praxis - gemeint die Bevorschussung von Betriebsausgaben durch den Bf. - kurzfristig weitergeführt worden. Es sei ihm von Herrn D zugesagt worden, in der Nachfolgefirma angestellt zu werden. Das Problem zu dieser Zeit sei jedoch gewesen, dass es keine handlungsfähige Firma gegeben und niemand ein Dienstverhältnis im eigentlichen Sinn gehabt habe; nichtsdestotrotz hätten alle Mitarbeiter weitergearbeitet, obwohl sie gleichzeitig arbeitslos gewesen seien. Als die neue Fa. C im April 2004 gegründet worden sei, sei jedoch keiner der ehemaligen Arbeitnehmer übernommen worden. Er habe die Betriebsausgaben einzig aus dem Grund bevorschusst, seinen Arbeitsplatz zu sichern.

Mit Schreiben vom **04.09.2019** wurde der belangten Behörde der mit dem Bf. geführte Schriftwechsel zwecks Wahrung des rechtlichen Gehörs übermittelt; davon machte die belangte Behörde keinen Gebrauch.

II. Sachverhalt

Der Bf. legte in der ersten Jahreshälfte 0000 die (Nach-)Matura an einer Höheren Technischen Lehranstalt für Nachrichtentechnik erfolgreich ab. Vom Zeitraum war er bei der (vormaligen) Firma als Außendienstmitarbeiter beschäftigt. Im Wintersemester 0000/96 inskribierte er an der Universität das Diplomstudium der Betriebswirtschaftslehre. Weiters nahm er im Rahmen des Studiums im Sommersemester 2006, sowie im Wintersemester 2006/07 an Proseminaren, Seminaren bzw. diversen Kursen

teil (zB PS Tourismusökonomie, Seminar Praktiken des Personalwesens, PS Makroökonomie, Seminar Aufbaukurs Finanzwissenschaft, Grundlagenkurs Spezielle BWL, Vertiefungskurs Makroökonomik). An Studiengebühren bezahlte der Bf. 2006 insgesamt den Betrag von € 757,44.

Der Bf. änderte im Zuge seiner Verehelichung den Nachnamen von "F" auf "A". Er war weiters im Zeitraum vom Zeitraum/Ort und vom Zeitraum/Ort wohnhaft.

Er bezog im Zeitraum Zeitraum einerseits Leistungen aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds iHv brutto € Zahl und war andererseits bei der Fa. H als Fahrer vollzeitbeschäftigt. Seine Arbeitszeit lag Sonntag bis Freitag jeweils zwischen 21:30 und 03:00 Uhr. Die Entfernung zwischen dem Wohnort des Bf. in Ort und der Arbeitsstätte beträgt 64,3 km; jene zwischen dem Wohnort in Ort und dieser Arbeitsstätte 13,2 km. Zumindest für die Rückfahrt von der Arbeitsstätte nach Ort steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung.

Der Bf. zahlte an Kirchenbeitrag € 20,00 an die Diözese B; weiters brachte er für eine Unfallversicherung bei der Versicherung im Streitjahr einen Betrag iHv € 223,80 und für eine Ablebensversicherung bei der Versicherung einen Betrag iHv € 101,40 auf. Schließlich kaufte er am 30.12.2006 Arbeitshandschuhe für € 4,19. Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung sowie der Verlust von Kapital konnten hingegen nicht festgestellt werden.

III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem Verfahrensakt sowie dem Familienbeihilfeakt.

Die Feststellungen zu den Teilnahmen des Bf. an Seminaren etc. an der Universität B im Sommersemester 2006 und Wintersemester 2006/07 ergeben sich aus der vom Bf. vorgelegten Bestätigung des Studienerfolges der Universität B vom 30.12.2008. Die Bezahlung der Studiengebühren im festgestellten Ausmaß wies der Bf. durch entsprechende Zahlungsbestätigungen der Universität B nach.

Die Namensänderung, sowie die Wohnorte gehen aus dem Zentralen Melderegister hervor und sind zwischen den Parteien unstrittig.

Die bezogenen Leistungen aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds ergeben sich aus den im elektronischen Veranlagungsakt gespeicherten Lohnzetteln. Dass der Bf. im Streitjahr bei der Fa. H beschäftigt war resultiert ebenfalls aus dem elektronischen Veranlagungsakt; die Dienstzeiten ergeben sich aus der Arbeitszeitbestätigung der Fa. H.

Die Entfernungen zwischen den Wohnungen und der Arbeitsstätte ergeben sich aus einer Berechnung des Gerichtes unter Zuhilfenahme von "Google-Maps". Die Feststellungen zu den Massenbeförderungsmitteln ergeben sich aus den von Amts wegen eingeholten Fahrplänen der IVB bzw. ÖBB.

Der Aufwand für die Versicherungen und den Kirchenbeitrag gehen aus dem vom Bf. vorgelegten Unterlagen hervor (Schreiben Diözese B vom 10.03.2006; Bestätigungen

der Versicherung und der Versicherung das Streitjahr betreffend). Der Kauf der Arbeitshandschuhe ergibt sich aus dem Rechnungsbeleg der Fa. I vom 30.12.2006.

Der geltend gemachte Verlust von Kapital für das Streitjahr 2006 wurde vom Bf. - trotz Aufforderung durch das Gericht - nicht ansatzweise nachgewiesen; sämtliche dazu vorgelegten Unterlagen betreffen Ausgaben für das Jahr 2004. Auch die "Kosten für eine auswärtige Berufsausbildung" wurden nicht nachgewiesen.

IV. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Das Bundesfinanzgericht ist sohin für die gegenständliche Beschwerde sachlich zuständig.

1.) Sonderausgaben:

Nach § 18 Abs. 1 Z 2. EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens Prämien für freiwillige Unfallversicherungen, sowie gemäß Z 5 leg. cit. Beträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften als Sonderausgaben abzuziehen.

Nach der Judikatur dürfen Sonderausgaben nur anerkannt werden, wenn die Bezahlung nachgewiesen ist (VwGH 26.06.1984, 83/14/0251, BFG 18.01.2016, RV/7105859/2015). Die Bezahlung sowohl des begehrten Kirchenbeitrages als auch der Unfall- und Ablebensversicherung wurde vom Bf. nachgewiesen, weshalb sie zuzuerkennen waren.

2.) Werbungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen und Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 25.11.1986, 86/14/0065). Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen (bei nichtselbständigen Einkünften insbesondere im Rahmen des Veranlagungsverfahrens nach § 41 EStG) aber über Verlangen der Abgabenbehörden gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der auch für den Streitzeitraum schon maßgeblichen geltenden Fassung u.a. "Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen". Aufwendungen im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium sind grundsätzlich als umfassende Umschulungsmaßnahmen abzugsfähig. Voraussetzung dafür ist eine bereits bestehende Berufstätigkeit (*Doralt*, EStG¹³, Rz 203/5 zu § 16). Feststelltermaßen übte der Bf. bereits vor der Aufnahme seines Studiums der Betriebswirtschaftslehre im Oktober 0000, eine Berufstätigkeit aus, er war als Außendienstmitarbeiter bei einer Versicherung beschäftigt. Nachdem

es sich bei Umschulungskosten inhaltlich um "vorweggenommene Werbungskosten" handelt, ist weitere Voraussetzung für deren Anerkennung, dass die Kosten in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen. Der Bf. führt in diesem Zusammenhang aus, dass er im verfahrensgegenständlichen Zeitraum das Studium deshalb betrieben habe, da er durch das AMS nicht bzw. nur schwer vermittelbar war und die Gefahr der Dauerarbeitslosigkeit bestand. Somit legt der Bf. - im Übrigen von der belangten Behörde unwidersprochen geblieben - dar, dass die Einkunftserzielung im früher ausgeübten Beruf auf Grund von Arbeitslosigkeit nicht mehr gegeben ist bzw. die Absicht bestand, die Berufschancen oder Verdienstmöglichkeiten durch die Umschulung zu verbessern. Insgesamt handelt es sich sohin bei den geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Diplomstudium der Betriebswirtschaftslehre um absetzbare Aufwendungen, die zuzuerkennen waren. Nachdem - wie ebenfalls eingangs dargelegt - Werbungskosten von Amts wegen zu berücksichtigen sind, ist noch auf die Frage einzugehen, ob allenfalls im Zusammenhang mit der Umschulungsmaßnahme an der Universität B angefallene Fahrtkosten anzuerkennen sind. Fahrtkosten sind nach der Judikatur im tatsächlichen Ausmaß abzuziehen, sofern sie nicht bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind (*Doralt*, aaO, Rz 203/6 zu § 16 samt Judikaturnachweisen). Nachdem der Bf. feststelltermaßen im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in einem Dienstverhältnis zur Fa. H B stand, steht ihm der Verkehrsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 zu, sodass dieser Abgeltungswirkung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 auch für allfällige Fahrtkosten zur Universität B entfaltet.

Dem Steuerpflichtigen gebührt nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in der für das Veranlagungsjahr gültigen Fassung ein Pauschalbetrag von € 2.664,00, sofern die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte über 60 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. In der Berufung begehrt der Bf. den vorgenannten Betrag der von der belangten Behörde für den Zeitraum Juni bis Dezember 2006 - da der Bf. in dieser Zeit in 6300 Ort wohnhaft war - im Ausmaß von € 1.554,00 zuerkannt wurde. Dem ist zuzustimmen. Die leg. cit. normiert jedoch weiters, dass ein Pauschalbetrag iHv € 270,00 p.a. dann gebührt, wenn die einfache Fahrtstrecke zwischen 2 und 20 km beträgt und hinsichtlich der halben Fahrtsrecke die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist. Dies vorausgeschickt, gebührt dem Bf. auch für die Monate Jänner bis Mai 2006, in denen er in Ort wohnhaft war, das Pendlerpauschale, zumal ihm - wie festgestellt - zur Nachtzeit, insbesondere für die Rückfahrt kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung stand. Dem Bf. steht sohin darüberhinaus für die Monate Jänner bis einschl. Mai 2006 ein anteiliges Pendlerpauschale zu.

Grundsätzlich sind Arbeitsmittel abzugsfähig (vgl. § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG). Ein Arbeitsmittel wird allgemein dann gegeben sein, wenn sein Einsatz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (VwGH

28.05.1997, 94/13/0203). Arbeitshandschuhe stellten nach Ansicht des Gerichtes im Sinne der zitierten Judikatur ein sinnvolles Mittel für die Verrichtung von Fahrtendiensten eines Kleintransportunternehmens dar. Die Ausgaben waren folglich anzuerkennen.

Hingegen wurden die "Kosten für eine auswärtige Berufsausübung" bzw. der "Verlust von Kapital" weder nachgewiesen, noch bescheinigt. Mangelt es an der Offenlegung, ist den Aufwendungen der Abzug als Werbungskosten zur Gänze zu versagen (VwGH 27.05.1999, 97/15/0142). Der Bf. verweist zum "Verlust aus Kapital" auf diverse behauptete Aufwendungen im Jahr 2004; welche Ausgaben jedoch in diesem Zusammenhang konkret im Jahr 2006 geleistet wurden (vgl. § 19 Abs 2 EStG 1988) legt der Bf. nicht dar. Die gerichtliche Aufforderung hinsichtlich der "Kosten der auswärtigen Berufsausübung" lies der Bf. überhaupt unbeantwortet. Nur der Ordnung halber sei an dieser Stelle angemerkt, dass letztere Ausgaben auch keine außergewöhnlichen Belastungen iSd § 34 Abs. 6 2. Spiegelstrich iVm Abs. 8 EStG 1988 darstellen, da der dortige Pauschalbetrag nur für eine Berufsausbildung eines *Kindes* außerhalb des Wohnortes zustehen.

Die rechnerische Darstellung der Ergebnisse der Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht kann der einen integrierenden Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildenden Beilage entnommen werden.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Keiner der im Gesetz vorgesehenen Fälle liegt gegenständlich vor: Das vorliegende Erkenntnis stützt sich auf die im Zuge der rechtlichen Beurteilung dargelegte höchstgerichtliche Judikatur, weshalb die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. September 2019