

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Stb***, über die Beschwerde vom 24.01.2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***A*** vom 21.12.2010, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009, zu Recht erkannt:

- I. 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 Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) – Herr ***Bf1*** – erzielte im Jahr 2009 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und war neben seinem Angestellten-Dienstverhältnis bei der ***1*** auch als Vortragender (Lehrbeauftragter) an der Fachhochschule ***B*** tätig.

Mit Datum 21.12.2010 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 erlassen und in der Begründung ausgeführt, dass die zugesendete Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung trotz Erinnerung bis dahin nicht beim Finanzamt eingegangen sei, weshalb die Arbeitnehmerveranlagung aufgrund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen durchgeführt worden sei. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen hätten dabei mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden können.

Am 24.01.2011 langte die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 elektronisch ein. Der Bf führte begründend aus, dass die Nichtabgabe der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung aufgrund eines bedauerlichen Irrtums in der kanzleiinternen Fristenevidenz (Hinterlegung der Anwendbarkeit der Quotenregelung) erfolgt sei. Nunmehr reiche er die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 nach. Darin würden die angeführten Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Kinderfreibeträge geltend gemacht werden. Der Bf ersuchte, die folgenden Posten im ESt-Bescheid 2009 zu berücksichtigen:

Sonderausgaben:	
Summe aller Versicherungsprämien und –beiträge (freiwillige Kranken-, Unfall-, Lebensversicherung, Witwen-, Witwer-, Waisenversorgung und Pensions- bzw. Sterbekassen), freiwillige Höherversicherung im Rahmen der gesetzlichen Pensionsversicherung	871,46
Summe aller Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden	16.180,02
Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften	31,68
Private Geldzuwendungen an mildtätige Organisationen, begünstigte Spendensammelvereine u.a. (§ 4a Z 3 EStG 1988)	50,00
Steuerberatungskosten	669,60
Werbungskosten	
Genaue Bezeichnung Ihrer beruflichen Tätigkeit (z.B. Koch, Verkäuferin; nicht ausreichend ist Angestellte, Arbeiter)	Fachhoch- schullektor
Pflichtbeiträge auf Grund einer geringfügigen Beschäftigung sowie Pflichtbeiträge für mitversicherte Angehörige	7,26
Arbeitsmittel (bei Anschaffung über 400 Euro nur AfA)	986,27
Reisekosten (ohne Fahrtkosten zwischen Wohnung/Arbeitsstätte und Familienheimfahrten)	923,60
Sonstige Werbungskosten, die nicht unter die oben angeführten Werbungskosten fallen (z. B. Betriebsratsumlage)	684,63

Kinderfreibetrag, Unterhaltsabsetzbetrag und außergewöhnliche Belastung für Kinder	
Angaben zum 1. Kind	
Geburtsdatum	XX.XX.2006
Ich oder meine Partnerin/mein Partner beziehe/bezieht für dieses Kind Familienbeihilfe	Ja
Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind (§ 106 Abs 1 EStG 1988 (220 Euro))	Ja
Außergewöhnliche Belastungen Ausgaben für Kinderbetreuung	1.711,00
Angaben zum 2. Kind	
Geburtsdatum	YY.YY.2007
Ich oder meine Partnerin/mein Partner beziehe/bezieht für dieses Kind Familienbeihilfe	Ja
Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind (§ 106 Abs 1 EStG 1988 (220 Euro))	Ja
Außergewöhnliche Belastungen Ausgaben für Kinderbetreuung	243,00

Mit Vorhalt vom 02.02.2011 ersuchte das Finanzamt eine detaillierte Aufstellung der Werbungskosten, sowie alle Belege betreffend sämtliche beantragte Aufwendungen in Kopie bis zum 09.03.2011 zu übermitteln.

Am 09.03.2011 stellte der steuerliche Vertreter des Bf den Antrag, die Frist zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 02.02.2011 bis 09.04.2011 zu verlängern, da er krankheitsbedingt an einer Erledigung verhindert gewesen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19.07.2011 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 21.12.2010 als unbegründet abgewiesen, da trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden seien. Es wurde darauf hingewiesen, dass die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt würden, als die Beweismittel vorlägen.

Mit elektronischer Eingabe vom 22.08.2011 stellte der steuerliche Vertreter des Bf den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Am 15.02.2012 wurde der Bf ersucht, bis zum 22.03.2012, eine detaillierte Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten für Arbeitsmittel, Reisekosten und sonstige Werbungskosten, Belege für diese Aufwendungen in Kopie, Belege für die geltend gemachten Aufwendungen bezüglich Kinderbetreuungskosten und Steuerberatungskosten in Kopie zu übermitteln. Es wurde darauf hingewiesen, dass eine stattgebende Erledigung der Berufung nur nach Beibringung der abverlangten Unterlagen erfolgen könne.

Mit Vorlagebericht vom 16.11.2012 wurde die Berufung vom 24.01.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 21.12.2010 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Hingewiesen wird, dass die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO idgF vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit Beschluss vom 17.01.2019 wurde der Bf aufgefordert, bis spätestens 22.02.2019 die Sonderausgaben in Höhe von 871,46 € und 16.180,02 €, die Steuerberatungskosten (669,60 €), die Arbeitsmittel (986,27 €), die Reisekosten (923,60 €) und die sonstigen Werbungskosten (684,63 €) belegmäßig nachzuweisen, bezüglich etwaiger Ausgaben für Fachbücher die Druckwerke näher zu beschreiben (Titel, Autor) und ihre Berufsbezogenheit darzustellen, die berufliche Notwendigkeit etwaiger Reisen dem Grunde nach zu beweisen, die tatsächlichen Fahrtkosten anhand eines Fahrtenbuches - das zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise zu enthalten hat - oder entsprechender Aufzeichnungen und die getätigten Aufwendungen (zB Tankrechnungen udgl) nachzuweisen, die Ausgaben für Kinderbetreuung in Höhe von 1.711 € und 243 € belegmäßig nachzuweisen und eine detaillierte Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten für Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reisekosten und sonstige Werbungskosten samt Anlageverzeichnis 2009 - wie in den Streitjahren 2007 und 2008 - zu übermitteln. Es wurde darauf hingewiesen, dass die beiden Vorhalte des Finanzamtes vom 02.02.2011 und vom 15.02.2012 bis dahin nicht beantwortet wurden und für den Fall, dass die angeforderten Unterlagen nicht vollständig nachgereicht und die Auskünfte nicht nachvollziehbar erteilt würden, würden jene Sonderausgaben, Werbungskosten bzw außergewöhnliche Belastungen, die belegmäßig nicht nachgewiesen bzw glaubhaft gemacht worden seien, nicht berücksichtigt.

Mit Schriftsatz vom 22.02.2019 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf die Frist zur Beantwortung der Aufforderung zur Vorlage von Nachweisen gemäß Beschluss vom 17.01.2019 bis 11.03.2019 zu verlängern, da ihm noch nicht sämtliche Unterlagen für die Erledigung vollständig vorlägen.

Mit Schriftsatz vom 11.03.2019 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf die Frist zur Beantwortung der Aufforderung zur Vorlage von Nachweisen gemäß Beschluss vom 17.01.2019 nochmals um zwei Wochen, somit bis 25.03.2019 zu verlängern, da er ein paar der angeforderten Unterlagen erst am selben Tag erhalten habe und noch sichten müsse.

Mit Schriftsatz vom 25.03.2019 führte der steuerliche Vertreter des Bf unter anderem aus, dass der Bf im Jahr 2009 – neben seinem Angestellten-Dienstverhältnis bei der ***1*** – auch als Vortragender (Lehrbeauftragter) an der Fachhochschule ***B*** tätig gewesen sei. Seine Lehrauftragsthemen seien gewesen: Elektronik, Elektroniklabor, Medizinische Elektronik, Elektronische Bauelemente, Electronic Engineering und Audiotechnik. Diese Tätigkeit (ab 01.03.2017) (gemeint: 2007) sei nicht im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses, sondern auf selbständiger Basis ausgeübt worden, daher hätte der Bf alle mit der Tätigkeit verbundenen Ausgaben selbst zu tragen. Arbeitsrechtliche Vorschriften (zB zu Aufwandsersatzten oder Sonderzahlungen) hätten von vornherein keine Anwendung gefunden. Da für die Vortragstätigkeit an der Fachhochschule aber ein Studienplan existiere, fingiere das Steuerrecht (§ 25 Abs 1 Z 5 EStG) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daher sei von der Fachhochschule für die ausbezahlten Vortragshonorare ein Lohnzettel L16 zu übermitteln gewesen.

Hinsichtlich der Anwendung des § 25 Abs 1 Z 5 EStG bestünden verfassungsrechtliche Bedenken (vgl *Maschinda*, ÖStZ 2001, 257f). Diese bezögen sich auch auf den ab der Veranlagung 2007 eingeführten Freibetrag für investierte Gewinne nach § 10 EStG, der in weiterer Folge (ab 2010) „als Äquivalent zur ‚Sechstelbegünstigung‘ gemäß § 67 für ESt-pflichtige Selbständige ausgebaut worden sei“ (ÖStZ, 2008, 546). Personen, die unter § 25 Abs 1 Z 5 EStG fielen, kämen – in gleichheitswidriger und sachlich nicht gerechtfertigter Weise – weder in den Genuss des Freibetrages (mangels betrieblicher Einkünfte) noch in den Genuss der begünstigten Besteuerung gemäß § 67 EStG (mangels arbeitsrechtlicher Arbeitnehmer-eigenschaft und daraus resultierender Ansprüche auf einen 13. und 14. Monatsbezug). Diesen Umstand habe der VfGH in seinem Erkenntnis vom 20.06.2006, G9/06, noch nicht berücksichtigt können. Seither gebe es keine Entscheidung dazu.

Der steuerliche Vertreter des Bf stellte den Antrag, im Streitjahr 2009 10 % des Überschusses als Freibetrag für investierte Gewinne vom Einkommen in Abzug zu bringen bzw widrigenfalls die genannten verfassungsrechtlichen Bedenken zu würdigen und eine Prüfung durch den VfGH einzuleiten.

Bezüglich der als Sonderausgaben geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 871,46 € bzw 16.180,02 € führte der steuerliche Vertreter des Bf aus, dass sich diese wie folgt zusammensetzten:

Unfallversicherung (Wr. Städtische)	46,82 €
Krankenversicherung (Muki)	226,44 €

Lebensversicherung (Uniqa)	231,60 €
Unfallversicherung (Muki)	366,60 €
	871,46 €

Eigenheim	1.502,77 €
Förderdarlehen	3.440,30 €
Eigenheim	11.236,95 €
	16.180,02 €

Ein Nachweis der Bezahlung der als Sonderausgaben geltend gemachten Ausgaben wurde trotz Ersuchens nicht erbracht.

Bezüglich der Steuerberatungskosten in Höhe von 669,60 € teilte der steuerliche Vertreter des Bf mit, dass der Ausweis in der Steuererklärung 2009 falsch gewesen sei. Dabei handle es sich nicht um Sonderausgaben, sondern um Reisespesen für zwei Fahrten zu Besprechungen in die Kanzlei des steuerlichen Vertreters und damit um Werbungskosten. Die Besprechungen hätten die steuerlichen Absetzposten im Zusammenhang mit der Vortragstätigkeit für die FH ***B*** betroffen.

Bezüglich der als Arbeitsmittel geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 986,27 € übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf ein Anlageverzeichnis, in dem unter anderem ein „Netbook (60 %)“ mit Anschaffungskosten in Höhe von 278,34 € und einer Inbetriebnahme am 01.09.2009 ausgewiesen wird. Der steuerliche Vertreter des Bf führte dazu aus, dass der Beleg über das neu angeschaffte Notebook beiliege (Anschaffungskosten 463,99 €, davon 60 % beruflich).

Aus der als Beleg bezeichneten Kopie einer Rechnung der Firma Saturn vom 04.09.2009 ist ersichtlich, dass ein Artikel zu 449 € und „Socken pink“ zu 14,99 €, zusammen 463,99 €, erworben wurden.

Bezüglich Fahrt- und Reisekosten in Höhe von 923,60 € übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf eine Aufstellung der beruflich getätigten Fahrten und Reisen, die auch die Fahrten zum Steuerberater beinhalten, wobei irrtümlich die Auslandsdiäten nur für einen Tag angesetzt worden seien. Korrekt seien es 2 ½ Tage, somit 88,25 € (anstelle von 35,30 €).

beruflich gefahrene km	km-Geld	Diäten Inland	Diäten Ausland
------------------------	---------	------------------	-------------------

Fahrten zw 2 Dienstorten: 10 FH-Termine à 15 km					150 km		
13.02.09	12:00	13.02.09	23:00	Villach, Stb	750 km	9 Std	
19.11.08	13:00	21.11.08	18:30	Düsseldorf, MEDICA	1.910 km		1 Tag
31.07.08	12:30	31.07.08	23:00	Villach, Stb	750 km	9 Std	
diverse Besorgungen (Einkäufe)					55 km		
					3.615 km	18 Std	1 Tag

3.615 km x 0,42 €	1.518,30 €
18 Stunden x 2,20 €	39,60 €
1 Tag x 35,30 €	35,30 €
	1.593,20 €

Bezüglich der als sonstigen Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 684,63 € übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf zwei Belege („Druckerpatronen DiTech“ in Höhe von 48 € und „Schreibgeräte Thalia“ in Höhe von 109,90 €) und die folgende Aufstellung:

Telefon: 633,98 x 40 %	253,59 €
Internet: 303,36 x 60 %	182,02 €
Papierwaren Pagro	9,46 €
Papierwaren Pagro	8,70 €
Druckerpatronen DiTech (Beleg vom 08.09.2009 liegt bei)	48,00 €
Papierwaren Vivo	6,74 €
Papierwaren Pagro	2,85 €
Schreibgeräte Thalia (Beleg vom 22.12.2009 liegt bei)	109,90 €
Papierwaren Vivo	14,93 €

Kabel DiTech	19,90 €
Papierwaren Multilauf	14,65 €
Mediamarkt	6,99 €
Porto	6,35 €
Porto	0,55 €
	684,63 €

Bezüglich der als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Ausgaben für Kinderbetreuung übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf zwei Bestätigungen der KIWI-Einrichtung („Kinder in Wien“ Kindergarten) in Höhe von 1.711 € (**X**) und 243 € (**Y**) für das Jahr 2009.

Mit Beschluss vom 24.08.2020 wurde der Bf aufgefordert, bis spätestens 25.09.2020, die Sonderausgaben in Höhe von 871,46 € und 16.180,02 € belegmäßig nachzuweisen, da Sonderausgaben nur anzuerkennen seien, wenn die Bezahlung nachgewiesen sei, was bis dahin – trotz Aufforderung im Beschluss vom 17.01.2019 – nicht erfolgt sei, aufzuklären, weshalb „Socken pink“ in Höhe von 14,99 € (Saturn-Rechnung vom 04.09.2009) zusammen mit den Anschaffungskosten für ein zweites Notebook in das Anlageverzeichnis aufgenommen worden seien und auch davon eine Abschreibung vorgenommen worden sei, die berufliche Veranlassung von Anschaffungskosten für ein zweites Notebook in Höhe von 449 € nachzuweisen, die berufliche Veranlassung von zwei Schreibgeräten (Kugelschreiber und Füller) mit Anschaffungskosten von insgesamt 109,90 € (Thalia-Rechnung vom 22.12.2009) zu erklären, Nachweise (zB Hotelrechnung, Eintrittskarte, Tankrechnungen udgl) für den Messebesuch in Düsseldorf (19.-21.11.2009) zu übermitteln und bezüglich der 10 – zwischen zwei Dienstorten zurückgelegten – Fahrten die tatsächlichen Fahrtkosten anhand eines Fahrtenbuches – das zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise zu enthalten hat – oder entsprechender Aufzeichnungen und die geltend gemachten Aufwendungen zB anhand von Tankrechnungen udgl nachzuweisen, was bis dahin – trotz Aufforderung im Beschluss vom 17.01.2019 – nicht erfolgt sei sowie die Rechtsquelle(n) bekanntzugeben, aufgrund welcher in Zusammenhang mit Fahrten zum Steuerberater angefallene Kosten als Werbungskosten anzuerkennen seien.

Mit Schriftsatz vom 25.09.2020 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf die Frist zur Beantwortung der Aufforderung zur Vorlage von Nachweisen gemäß Beschluss vom 24.08.2020 bis 27.10.2020 zu verlängern, da ihm noch nicht sämtliche Unterlagen für die Erledigung vollständig vorlägen.

Mit E-Mail vom 27.10.2020 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf aufgrund einer coronabedingten Quarantäne seinerseits die Frist zur Beantwortung des Beschlusses vom 24.08.2020 nochmals um einen Monat, somit bis 27.11.2020, zu verlängern.

Mit E-Mail vom 27.11.2020 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf aufgrund der COVID-19-bedingten Kanzleischließung und einer Quarantäne-Zeit, die Frist zur Beantwortung des Beschlusses vom 24.08.2020 nunmehr aber letztmalig um einen Monat, somit bis 28.12.2020, zu verlängern.

Der Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 24.08.2020 wurde trotz dreimaliger Verlängerung der Frist zur Beantwortung bis dato nicht beantwortet.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bezahlung der als Sonderausgaben geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 871,46 € und 16.180,02 € wurde – trotz dreimaliger Aufforderung (Vorhalt vom 02.02.2011, Beschluss vom 17.01.2019 und Beschluss vom 24.08.2020) – nicht nachgewiesen.

Die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung des Erwerbes der Digitalkamera („Canon“) mit Anschaffungskosten in Höhe von 812,44 € (Inbetriebnahme laut Anlageverzeichnis: 05.06.2007), eines „Objektivs“ mit Anschaffungskosten in Höhe von 357,43 € und einer „Tasche“ mit Anschaffungskosten in Höhe von 73,58 € (insgesamt: 1.243,45 €) wurde nicht nachgewiesen.

Die berufliche Veranlassung eines zweiten Notebooks mit Anschaffungskosten in Höhe von 449 € am 04.09.2009 wurde nicht nachgewiesen bzw glaubhaft gemacht.

Nachweise (zB Hotelrechnung, Eintrittskarte, Tankrechnungen udgl) für die im Zusammenhang mit der Fahrt zur Medizinmesse „MEDICA“ nach Düsseldorf im November 2009 (laut „Fahrt- und Reisespesen 2009“ 19.11.08 13:00 bis 21.11.08 18:30, gemeint: 2009) erwachsenen Aufwendungen (1.500 km x 0,42 € + 1 bzw 2 ½ Tage x 35,30 €) wurden nicht erbracht.

Der Bf bezog im Streitjahr 2009 Familienbeihilfe und einen Kinderabsetzbetrag für seine Kinder ***X*** (geb: 2006) und ***Y*** (geb: 2007).

Dem Bf erwachsen im Streitjahr 2009 nachweislich Kinderbetreuungskosten in Höhe von 1.954 € (= 1.711€ (***X***) und 243 € (***Y***)).

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen, der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 und dem Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bf vom 25.03.2019.

Weitere Unterlagen bezüglich der geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben wurden nicht vorgelegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Sonderausgaben

Gemäß [§ 18 Abs 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens folgende Ausgaben als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

1. Renten und dauernde Lasten, (...)
2. Beiträge und Versicherungsprämien (...)
3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung und zur Wohnraumsanierung (...)

Sonderausgaben sind nur anzuerkennen, wenn die Bezahlung nachgewiesen ist (vgl. Jakom/Peyerl EStG, 2020, § 18 Tz 12).

Im Hinblick darauf, dass die Bezahlung der als Sonderausgaben geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 871,46 € und 16.180,02 € – trotz dreimaliger Aufforderung (Vorhalt vom 02.02.2011, Beschluss vom 17.01.2019 und Beschluss vom 24.08.2020) – nicht nachgewiesen wurden und Sonderausgaben nur anzuerkennen sind, wenn die Bezahlung nachgewiesen ist, bleiben die als Sonderausgaben geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 871,46 € und 16.180,02 € außer Ansatz.

3.1.2. Werbungskosten

Gemäß [§ 16 Abs 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. (...) Werbungskosten sind auch: (...) Ausgaben für Arbeitsmittel.

Im Anlageverzeichnis 2009 wird unter anderem

- eine „Digitalkamera (50 %)“, mit einer Inbetriebnahme am 05.06.2007 und Anschaffungskosten in Höhe von 621,73 € sowie
- ein „Netbook (60 %)“, mit einer Inbetriebnahme am 01.09.2009 und Anschaffungskosten in Höhe von 278,34 €

ausgewiesen, wobei sich die Anschaffungskosten für die „Digitalkamera (50 %)“ wie folgt zusammensetzen bzw berechnen:

Quelle Canon	812,44 €
Objektiv	357,43 €
Tasche	73,58 €
	1.243,45 € davon 50 % ergibt 621,73 €

Mit Beschluss vom 24.08.2020 wurde der Bf unter anderem aufgefordert, die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung des Erwerbes der Digitalkamera („Canon“) mit Anschaffungskosten in Höhe von 812,44 €, die nahezu ausschließliche Veranlassung des Erwerbes eines „Objektivs“ mit Anschaffungskosten in Höhe von 357,43 €, eine „Tasche“ mit Anschaffungskosten in Höhe von 73,58 € nachzuweisen und die entsprechenden Belege nachzureichen sowie die berufliche Veranlassung eines zweiten Notebooks mit Anschaffungskosten in Höhe von 449 € nachzuweisen.

Im Hinblick darauf, dass der Beschluss vom 24.08.2020 bis dato nicht beantwortet wurde und somit die ausschließliche berufliche Veranlassung des Erwerbes der Digitalkamera („Canon“) samt Objekt und Tasche sowie die berufliche Veranlassung eines zweiten Notebooks nicht nachgewiesen wurde, bleibt bei der Berechnung der jährlichen Absetzung für Abnutzung die vom Bf für die Digitalkamera geltend gemachte Abschreibung in Höhe von 207,25 € und die vom Bf für das Netbook (Notebook) geltend gemachte Abschreibung in Höhe von 46,39 € außer Ansatz. Die Absetzung für Abnutzung für das Jahr 2009 ist somit in Höhe von 732,63 € als Werbungskosten zu berücksichtigen:

Bezeichnung	Inbetriebnahme	Anschaffungskosten	Nutzungsdauer	jährliche Afa lt Bf	jährliche Afa lt BFG
PC (60 %)	02.01.2007	695,40 €	3	231,80 €	231,80 €
Digitalkamera (50%)	05.06.2007	621,73,€	3	207,25 €	
Notebook	30.10.2007	999,00 €	3	333,00 €	333,00 €
Drucker	01.05.2008	503,50 €	3	167,83 €	167,83 €
Netbook (60 %)	01.09.2009	278,34 €	3	46,39 €	

				986,27 €	732,63 €
--	--	--	--	----------	----------

Fahrtkosten

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten). Beruflich veranlasste Fahraufwendungen sind stets in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten anzusetzen, wobei bei Kfz-Kosten eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt.

Gemäß [§ 26 Z 4 lit a EStG 1988](#) sind als Kilometergelder höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen.

Gemäß [§ 10 Abs 3 Z 3 Reisegebühreenvorschrift](#) (RGV) beträgt die besondere Entschädigung für Personen- und Kombinationskraftwagen je Fahrkilometer 0,42 Euro.

Im Hinblick darauf, dass der Bf – trotz Aufforderung mit Beschluss vom 24.08.2020 – keine Belege (zB Hotelrechnung, Eintrittskarte, Tankrechnung) für den Messebesuch in Düsseldorf vom 19. bis 21.11.2009 übermittelt hat, um nachzuweisen, dass ihm auch tatsächlich Kosten in Zusammenhang mit der Fahrt nach Düsseldorf erwachsen sind, sind die vom Bf geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 837,50 € (= 1.910 km x 0,42 € + 1 x 35,30 €) nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gemäß [§ 20 Abs 1 Z 6 EStG 1988](#) dürfen Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern (...) bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Die Beratung im Bereich nicht abzugsfähiger Steuern fällt unter die Sonderausgaben (*Doralt/Renner*, EStG¹⁰, § 18 Tz 242). Ausgeschlossen sind Nebenkosten des Steuerpflichtigen wie zB Fahrtkosten zum Steuerberater (vgl *Jakom/Peyerl* EStG, 2020, § 18 Rz 120).

Mit Schriftsatz vom 25.03.2019 machte der Bf Ausgaben für zwei Fahrten zum Steuerberater nach Villach und zurück in Höhe von 669,60 € (= 2 x 750 km x 0,42 € + 2 x 9 Stunden x 2,20 €) als Werbungskosten geltend. Erläuternd führte der steuerliche Vertreter des Bf zu den beiden Fahrten aus, dass die Besprechungen die steuerlichen Absetzposten im Zusammenhang mit der Vortragstätigkeit für die FH ***B*** betroffen hätten.

Da die Besprechungen bezüglich steuerlicher Absetzposten im Zusammenhang mit der Vortragstätigkeit für die FH ***B*** des Bf die Einkommensteuer betroffen hat, die Einkommensteuer bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden darf, die Beratung im Bereich nicht abzugsfähiger Steuern unter die Sonderausgaben fällt, jedoch Nebenkosten des Steuerpflichtigen wie zB Fahrtkosten zum Steuerberater davon ausgeschlossen sind, sind die vom Bf als „Fahrt- und Reisekosten“ geltend gemachten Ausgaben für die zwei Fahrten nach

Villach und zurück in Höhe von 669,60 € (= 2 x 750 km x 0,42 € + 2 x 9 Stunden x 2,20 €) weder als Werbungskosten noch als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Die vom Bf als „Fahrt- und Reisekosten“ geltend gemachten Ausgaben in Höhe von insgesamt 1.593,20 € sind daher – gekürzt um 837,50 € (Düsseldorf) und 669,60 € (2 x Villach) – in Höhe von 86,10 € als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Von den vom Bf in Höhe von 3.271,36 € geltend gemachten Ausgaben sind daher 1.510,62 € als Werbungskosten im Sinne des [§ 16 EStG 1988](#) zu berücksichtigen:

Werbungskosten	laut Erklärung	laut BFG
Pflichtbeiträge . . .	7,26 €	7,26 €
Arbeitsmittel	986,27 €	732,63 €
Reisekosten (923,60 € + 669,60 €)	1.593,20 €	86,10 €
sonstige Werbungskosten	684,63 €	684,63 €
	3.271,36 €	1.510,62 €

3.1.3. Außergewöhnliche Belastungen

Gemäß [§ 34 Abs 9 EStG 1988](#) gelten Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2.300 Euro pro Kind und Kalenderjahr unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastungen:

1. Die Betreuung betrifft ein Kind im Sinne des § 106 Abs 1 (...)
2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr noch nicht vollendet.
3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige.
4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) des Kindes an.

Der Bf hat Bestätigungen der Betreuungseinrichtung „Kinder in Wien“ vorgelegt, wonach er im Jahr 2009 steuerlich absetzbare Beträge in Höhe von 1.711 € und 243 € für die Betreuung seines Sohnes und seiner Tochter geleistet hat. Die Kinderbetreuungskosten sind somit in Höhe von 1.954 € (= 1.711 € + 243 €) als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

3.1.4. Kinderfreibetrag

Gemäß [§ 106a Abs 1 EStG 1988](#) steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs 1 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 220 Euro jährlich, sofern nicht ein Kinderfreibetrag nach Abs 2 geltend gemacht wird oder nach Abs 3 zusteht.

[§ 106a Abs 2 EStG 1988](#) lautet:

Wird für dasselbe Kind im Sinne des § 106 Abs 1 von einem anderen Steuerpflichtigen ebenfalls ein Kinderfreibetrag geltend gemacht, beträgt der Kinderfreibetrag 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem.

Gemäß [§ 106 Abs 1 EStG 1988](#) gelten als Kinder im Sinne des Bundesgesetzes, Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs 3 zusteht.

Gemäß [§ 33 Abs 3 EStG 1988](#) steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit Familienbeihilfe ein Kinderfreibetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. (...)

Im Hinblick darauf, dass der Bf für seinen Sohn ***X*** und seine Tochter ***Y*** mehr als sechs Monate im Kalenderjahr 2009 Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag erhalten hat, und von keinem anderen Steuerpflichtigen ebenfalls ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wurde, steht dem Bf im Jahr 2009 ein Kinderfreibetrag in Höhe von 220 Euro für jedes der beiden Kinder zu.

3.1.5. Freibetrag für investierte Gewinne

Gemäß [§ 10 Abs 1 EStG 1988](#) können natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs 3 ermitteln, bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren körperlichen Anlagegütern oder von Wertpapieren gemäß § 14 Abs 7 Z 4 einen Freibetrag für investierte Gewinne bis zu 10 % des Gewinnes, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), höchstens jedoch 100.000 Euro gewinnmindernd geltend machen.

Da der Freibetrag für investierte Gewinne nur im Rahmen betrieblicher Einkünfte geltend gemacht werden kann, steht einer Inanspruchnahme durch den Bf der Umstand entgegen, dass dieser im Streitjahr 2009 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielte.

Wenn der steuerliche Vertreter des Bf ausführt, dass Personen, die unter § 25 Abs 1 Z 5 EStG fallen, in gleichheitswidriger und sachlich nicht gerechtfertigter Weise, weder in den Genuss des Freibetrages (mangels betrieblicher Einkünfte), noch in den Genuss der begünstigten Besteuerung gemäß § 67 EStG kommen, ist dem entgegenzuhalten, dass sonstige Bezüge iSd § 67 EStG im Allgemeinen gesetzlich nicht vorgeschrieben sind und es somit einen gesetzlichen

Anspruch auf Urlaubsgeld und Weihnachtsgeld nicht gibt. In Ermangelung gesetzlicher Vorgaben, können die Parteien des Kollektivvertrages sowohl den grundsätzlichen Anspruch auf Sonderzahlungen als auch deren konkrete Höhe frei vereinbaren. Da somit Bezieher von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit – außer jene, die unter § 25 Abs 1 Z 5 EStG fallen – nicht automatisch in den Genuss der begünstigten Besteuerung gemäß § 67 EStG fallen, vermag das Bundesfinanzgericht die vom steuerlichen Vertreter des Bf geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken nicht zu teilen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: Berechnungsblatt

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im vorliegenden Fall ergibt sich die im Spruch ausgeführte Rechtsfolge aus den klaren und eindeutigen gesetzlichen Bestimmungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt somit nicht vor. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Wien, am 16. März 2021