

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag.Dr. Wolfgang Pagitsch in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch QUINTAX gerlich-fischer-kopp steuerberatungsgmbh, Rainbergstraße 3A, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 22. Februar 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamtes Wien 1/23) vom 15. Februar 2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 zu Recht erkannt:

I.) Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen 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

Bisheriger Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin machte im Rahmen ihres Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 als Werbungskosten unter anderem Reisekosten iHv € 1.153,32 (davon € 645,96 als Diäten) und sonstige Werbungskosten iHv € 15.532,78 geltend. Bei den sonstigen Werbungskosten handelte es sich einerseits um Heilungs- und Krankheitskosten, welche im Zusammenhang mit einem Arbeitsunfall angefallen seien und andererseits um Kosten, welche das äußere Erscheinungsbild der Beschwerdeführerin als Flugbegleiterin betroffen hätten. Konkret setzten sich die sonstigen Werbungskosten wie folgt zusammen: (Erscheinungsbild € 673,90; Adjustierung € 262,61; Körperpflege € 109,91; Medikamente € 5.607,36; Facharzt

€ 8.114,02; Umlage Betriebsrat € 73,56; Krankentransport € 10,00; Telefonkosten € 382,82; Betriebsabstellfläche € 274,80; Nachsendeauftrag € 23,80).

Mit Einkommensteuerbescheid vom 15.2.2018 wurden Reisekosten iHv € 645,96, sonstige Werbungskosten iHv € 1.666,73 und außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt iHv € 13.641,56 anerkannt. Insgesamt kam es zu einer Gutschrift an Einkommensteuer iHv € 6.041,00.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhob die Beschwerdeführerin am 22.2.2018 rechtzeitig Beschwerde. Diese richtete sich gegen die Nichtanerkennung der Kosten im Zusammenhang mit dem Arbeitsunfall und dem äußeren Erscheinungsbild als sonstige Werbungskosten. Als Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass ein Crew-Bus der ***Firma1*** in ***Ort4*** auf den Weg ins Hotel in einen Unfall verwickelt gewesen und die Beschwerdeführerin dabei schwer verletzt worden sei. Da der Unfall auf dem Weg von der Arbeitsstätte zum Hotel passiert sei, liege zweifelsfrei ein Arbeitsunfall vor. Hinsichtlich der Kosten im Zusammenhang mit dem äußeren Erscheinungsbild wurde insbesondere auf die strengen Vorschriften des Arbeitgebers verwiesen, welche eine Anschaffung unumgänglich gemacht hätten.

Mit Vorhaltebeantwortung vom 29.10.2018 relativierte die Beschwerdeführerin ihr Beschwerdebegehren insofern, als Apothekenkosten iHv € 919,47 und Facharztkosten iHv € 2.404,49, welche vor dem Arbeitsunfall entstanden seien, nicht als Werbungskosten, sondern als außergewöhnliche Belastungen anzusetzen seien. Die beantragten sonstigen Werbungskosten würden sich daher auf € 12.208,82 reduzieren.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19.12.2018 wurden die Kosten im Zusammenhang mit dem äußeren Erscheinungsbild nicht anerkannt, da diese Kosten der privaten Lebensführung seien. Weiters wurde die Munddusche und die Heilhilfe betreffend Tinnitus ebenfalls den Kosten der privaten Lebensführung zugerechnet, da eine ärztliche Verordnung fehle. Die verbleibenden Apothekenkosten vor und nach dem Unfall wurden mangels Zusammenhang mit einer Heilbehandlung oder des Unfalls pauschal nur zur Hälfte als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt (€ 431,00) bzw. als Werbungskosten (€ 188,00) anerkannt. Hinsichtlich der Arztkosten wurden nur jene als Werbungskosten anerkannt, welche nach dem Unfall gelegen und mit diesem im Zusammenhang gestanden seien, somit € 1.937,27. Die anderen Arztkosten wurden als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anerkannt, soweit sie nachgewiesen worden seien. Insgesamt errechnete sich dadurch eine Gutschrift an Einkommensteuer von € 3.127,00, sodass ein Betrag von € 2.914,00 nachgefordert wurde.

Mit Schreiben vom 23.1.2019 erhob die Beschwerdeführerin rechtzeitig einen Vorlageantrag. Hinsichtlich des äußeren Erscheinungsbildes, der Adjustierung, der Körperpflege wurde im Wesentlichen nochmals auf die strenge Richtlinie des Arbeitgebers verwiesen. Zudem wurde ausgeführt, dass Flugbegleiter auch repräsentative Aufgaben (zB Fotoshootings,

Pressetermine) zu erfüllen hätten, welche durchaus mit der Tätigkeit einer Schauspielerin vergleichbar wären. Weiters wurden Nachweise hinsichtlich der Kosten der Heilhilfe Tinnitus (€ 4.256,88) erstmals vorgelegt und darüber hinaus erklärt, dass eine anteilmäßige Geltendmachung der restlichen Apothekenkosten nach dem Unfall iHv 50% nicht bestritten werde. Zudem wurden hinsichtlich der Arztkosten weitere Nachweise hinsichtlich Kausalität mit dem Unfall vorgelegt. Insgesamt seien somit als Werbungskosten € 13.394,96 und als außergewöhnliche Belastung € 2.974,23 anzuerkennen. Hingegen seien die Ausführungen des Finanzamtes zu den Positionen Arbeitsmittel, Fachliteratur, Diäten, Betriebsratsumlage, Betriebsabstellfläche, Nachsendeauftrag, Krankentransport, Pendlerpauschale, Pendlereuro richtig.

Mit Vorlagebericht vom 19.6.2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde an das Bundefinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte im Sinne der Beschwerdeverentscheidung zu entscheiden.

Im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht übermittelte die Beschwerdeführerin weitere Unterlagen und teilte mit, dass hinsichtlich der Zahnarztrechnungen ***Arzt1*** keine konkreten Nachweise hinsichtlich eines Zusammenhangs mit dem Arbeitsunfall erbracht werden können.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war im streitgegenständlichen Jahr als Flugbegleiterin bei der ***Firma1*** und bei der ***Firma2*** tätig. Vor ihrer Verehelichung lautete ihr Familienname ***Name1***. Sie wohnte vom 25.2.2014 bis 16.10.2017 in ***Adr1***.

Am 7.2.2015 und am 25.4.2015 hatte die Beschwerdeführerin Bewerbungsgespräche bei einer Firma in ***Ort1***. Die Strecke von ihrem Wohnort zu dieser Firma betrug hin und zurück 604 km. Die Beschwerdeführerin ist mit dem eigenen PKW zu den Bewerbungsgesprächen gefahren.

Am 18.8.2015 wurde ein Crew-Bus der ***Firma1*** in ***Ort4*** in einen schweren Autounfall verwickelt. Die Crew war nach dem Flug Wien-***Ort3*** auf dem Weg ins Hotel. Die Beschwerdeführerin war dabei eine von drei Schwerverletzten. Sie erlitt dabei ua. eine Nasenbeinfraktur, eine nicht dislozierte Fraktur der Kieferhöhlenwand, ein Peitschenschlagtrauma und einen Tinnitus. Sie war deshalb von 20.8. bis 25.8.2015 im Allgemeinen Krankenhaus der Stadt Wien in stationärer Behandlung. Die Schwere der Verletzungen erforderten weitere medizinische Behandlungen bei österreichischen Ärzten. Im Jahr 2015 zahlte sie insgesamt € 8.444,02 an Arztrechnungen. Davon fallen Arztrechnungen iHv

€ 6.339,53 nach dem Unfall an, wobei Kosten iHv € 3.410,00 nicht mit dem Arbeitsunfall in Zusammenhang stehen. Die Arztrechnungen vor dem Unfall belaufen sich somit auf € 2.104,49.

Weiters steht fest, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2015 ihrer Person betreffend für eine Heilhilfe nach Tinnitus € 4.256,88, für eine Munddusche € 111,97 und für sonstige Apothekenrechnungen € 1.238,51, insgesamt somit € 5.607,36, bezahlt hat. Zudem steht fest, dass von den Apothekenrechnungen € 813,55 vor dem Unfall und € 424,96 nach dem Unfall angefallen bzw. bezahlt wurden.

Darüber hinaus hat die Beschwerdeführerin im Jahr 2015 Aufwendungen, die im Zusammenhang mit ihrem äußeren Erscheinungsbild stehen, iHv € 1.046,42 bezahlt. Konkret handelt es sich dabei um Ausgaben hinsichtlich ihres Erscheinungsbildes (zB Douglas, Make-up, Bodyshop) iHv insgesamt € 962,72, Adjustierung (zB Lederhose, Kompressionsstrümpfe) iHv insgesamt € 262,61 und Körperpflege (Pflegeset) iHv € 109,91.

Weiters steht fest, dass die Rufnummer ***Nummmer1*** auf den Benutzernamen „Firma ***Name2***“ lautet. Bei ***Name2*** handelt es sich um den Bruder der Beschwerdeführerin. Im Zeitraum vom 30.7.2015 bis 20.8.2015 sind hinsichtlich dieser Telefonnummer Telefonkosten von Indien – Airtel (***Ort3***) iHv Brutto € 382,82 angefallen. Dieser Betrag wurde von der Beschwerdeführerin am 20.10.2015 an ihren Bruder überwiesen.

Beweiswürdigung

Dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2015 zu zwei Bewerbungsgesprächen nach ***Ort2*** eingeladen wurde, geht aus dem Einladungsschreiben der Firma vom 8.1.2015 hervor. Für das Bundesfinanzgericht hat die Beschwerdeführerin glaubhaft dargelegt, dass diese Gespräche im Februar bzw. April 2015 auch tatsächlich stattgefunden haben und die Beschwerdeführerin mit dem eigenen Auto gereist ist.

Der Zeitpunkt des Unfalls und die Schwere der Verletzungen gehen aus den ärztlichen Befunden und den Zeitungsberichten hervor. Es gibt für das Bundesfinanzgericht keine Zweifel, dass der Unfall des Crew-Buses auf dem Weg vom Flughafen ins Hotel passiert ist und somit im unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Flugbegleiterin gestanden ist. Für sämtliche Arzt-, Apotheken- und Heilbehandlungskosten liegen Nachweise in Form von Rechnungen oder Belegen vor. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass sämtliche Rechnungen von der Beschwerdeführerin im Jahr 2015 bezahlt wurden und die angegebenen Leistungen ausschließlich von ihr beansprucht wurden.

Das Arztkosten iHv € 6.339,53 nach dem Unfall angefallen sind und diese größtenteils durch den Arbeitsunfall verursacht wurden, ergibt sich aus dem Datum (nach dem 18.8.2015) und - im Zusammenschau mit den ärztlichen Unfallbefunden - aus den Leistungsbeschreibungen auf

den Rechnungen. Allerdings sind die Zahnarztrechnungen des ***Arzt1*** (Rechnungen vom 28.9.2015 iHv € 1.070,00, 5.10.2015 iHv € 990,00 und 7.10.2015 iHv € 240,00) sowie die Rechnung des Gynäkologen ***Arzt2*** vom 14.10.2015 iHv € 110,00, nicht mit dem Arbeitsunfall im Zusammenhang stehend zu verifizieren (insgesamt somit ein Betrag von € 3.410,00). Begründet wird dies damit, dass aus den ärztlichen Unfallbefunden nicht hervorgeht, dass die Zähne der Beschwerdeführerin durch den Unfall Schaden genommen haben, die Beschwerdeführerin keine derartigen Nachweise vorlegen konnte, die Beschwerdeführerin schon vor dem Unfall ähnliche zahnärztliche Behandlungen in Anspruch genommen hat (zB Rechnungen ***Arzt3*** vom 9.2.2015, 13.3.2015) und die Zahnarztpraxis ***Arzt1*** auf Anfrage mitteilte, dass die Patientendatei keine Hinweise auf eine Kausalität zwischen den vorgenommenen Behandlungen und dem Unfall in Indien beinhalte. Aus den ärztlichen Befunden geht zudem nicht hervor, dass die Beschwerdeführerin Verletzungen erlitten hat, welche die Behandlung durch einen Gynäkologen erfordere. Das Bundesfinanzgericht geht vielmehr davon aus, dass es sich um eine routinemäßige Untersuchung gehandelt hat.

Hinsichtlich der Apothekenrechnungen liegt dem Bundesfinanzgericht eine Rechnung der Firma ***Firma3*** vom 9.11.2015 betreffend einer Hörhilfe nach Tinnitus iHv € 4.256,88 vor. Aufgrund der ärztlichen Befunde (zB ***Arzt4*** vom 10.9.2015, Stationärer Patientenbrief des AKH vom 25.8.2015) steht für das Bundesgericht fest, dass diese Kosten im Zusammenhang mit dem Unfall vom 18.8.2015 stehen. Aus den anderen vorgelegten Apothekenrechnungen geht hervor, dass von der Beschwerdeführerin auch Produkte gekauft wurden (zB Lacobase Creme, Verhütung, Hauschka Cremen, La Roche-Artikel, Hygieneartikel, Kottastee, Pflegeöl, Pflegeschäum), welche nicht im Zusammenhang mit Kosten einer Heilbehandlung stehen.

Auch hinsichtlich sämtlicher Kosten im Zusammenhang mit dem äußeren Erscheinungsbild der Beschwerdeführerin liegen Rechnungen und Belege vor. Es bestehen keine Zweifel, dass diese Kosten angefallen sind und die Leistungen von der Beschwerdeführerin beansprucht wurden. Der Zeitpunkt der Zahlungen im Jahr 2015 ergibt sich wiederum aus den Belegen.

Die Höhe und die Art der Telefonkosten sowie der Inhaber der Telefonnummer gehen aus der vorgelegten Kopie der Telefonrechnung vom 7.9.2015 hervor. Aufgrund einer vorgelegten Buchungsbestätigung und den dort angeführten Verwendungszweck ist nachgewiesen, dass die Beschwerdeführerin den Betrag an ihren Bruder überwiesen und somit die Kosten getragen hat.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I.

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Dem gegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Aus § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich das sogenannte Aufteilungsverbot, welches darin besteht, daß Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind (vgl. *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuerhandbuch, § 20 Tz 10f).

Gem. § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.

Gem. § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gem. § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gem. § 34 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung 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.

Reisekosten (Kennzahl 721) hinsichtlich der Fahrtkosten zu zwei Bewerbungsgesprächen:

Werbungskosten können auch bereits vor der Erzielung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit anfallen, wenn Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (VwGH 15.1.1981, 15/1817/79) und klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten (VwGH 23.6.1992, 92/14/0037), beispielsweise Aufwendungen durch Vorstellungsreisen oder Aufwendungen zur Arbeitsplatzvermittlung. Bei diesen Werbungskosten handelt es sich begrifflich um vorweggenommene Werbungskosten.

Nach der Judikatur sind selbst erfolglose Aufwendungen für ein Vorstellungsgespräch (zB Reisekosten) als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig, wenn die ernsthafte Absicht zur Einkünfteerzielung klar erwiesen ist (UFS 3.6.09, RV/1210-W/09; UFS 10.1.13, RV/1364-W/12).

Die belangte Behörde hat die beantragten Reisekosten iHv € 507,36 deswegen nicht anerkannt, da die Beschwerdeführerin keine Nachweise hinsichtlich der Bewerbungsgespräche vorlegen konnte. Mit dem Vorlageantrag legte die Beschwerdeführerin eine Einladung vom 8.1.2015 einer ***Firma4*** vor. Demnach wurde sie zu zwei Selektionsterminen (7.2.2015 und 25.4.2015) eingeladen. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass die Beschwerdeführerin diese beiden Termine auch wahrgenommen hat und sich ernstlich um eine Funktion beworben hat, zumal das Betätigungsfeld dieser Firma eng mit der bisherigen Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Flugbegleiterin zusammenhängt. Da somit seitens der Beschwerdeführerin eine ernsthafte Absicht zur Einkünfteerzielung nachgewiesen wurde und auch die angefallenen Reisekosten glaubhaft gemacht wurden, liegen - obwohl die Bewerbungsgespräche letztendlich erfolglos blieben - vorweggenommene Werbungskosten vor. Die beantragten Fahrtkosten zu den Bewerbungsgesprächen (amtliches Kilometergeld für 2x Wien-***Ort2*** Wien a' 604 km) iHv € 507,36 waren somit als Werbungskosten anzuerkennen. Berücksichtigt man zudem noch einen Betrag von € 645,96 für Diäten, welcher unstrittig ist, ergeben sich insgesamt Reisekosten iHv € 1.153,32 als Werbungskosten.

Sonstige Werbungskosten (Kennzahl 724) hinsichtlich Kosten für äußere Erscheinungsbild, Adjustierung, Körperpflege

Die Beschwerdeführerin begründet die Anerkennung als Werbungskosten im Wesentlichen damit, dass sie strengen Unternehmensrichtlinien unterlegen sei. Daher sei die Anschaffung entsprechender Utensilien unumgänglich gewesen, andernfalls dies den Verlust des Arbeitsplatzes bedeuten hätte können. Zudem habe sie als Flugbegleiterin auch repräsentative Aufgaben (zB Fotoshootings, Pressetermine) zu erfüllen und wären diese Tätigkeiten mit denen einer Schauspielerin durchaus vergleichbar.

Diesbezüglich ist den Ausführungen der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung zu folgen. Wie die belangte Behörde treffend ausgeführt hat, sind nach ständiger Rechtsprechung des VwGH Aufwendungen für Kosmetika, Friseur, Körper- und Schönheitspflege grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu zählen. Nur in speziellen Ausnahmefällen können solche Aufwendungen abzugsfähig sein. Beispielhaft ist der Fall einer Schauspielerin zu nennen, insoweit die Aufwendungen (zB Schminke, Kosmetik, Friseur) rollenbedingt und nachweislich im Zusammenhang mit der Anpassung des Äußeren an eine Bühnenrolle stehen und eine private Veranlassung jedenfalls auszuschließen ist (VwGH 26.11.1997, 95/13/0061; VwGH 10.9.1998, 96/15/0198). Auch die Beschwerdeführerin bezieht sich in ihrer Argumentation auf diese Judikatur, doch liegt in gegenständlicher Beschwerdesache ein solcher Ausnahmefall nicht vor.

Wie den vorgelegten Belegen der Beschwerdeführerin zu entnehmen ist, resultieren die Aufwendungen insbesondere aus Ausgaben für diverse Kosmetikartikel (u.a. Make-up, Cremes), Körperpflegemittel, Friseurdienstleistungen und Kleidungsstücke (zB Lederhose, Langarm-Shirts, Strumpfhosen). Es handelt sich dabei um keine speziellen medizinischen Salben und Produkte, sondern um Produkte aus Drogeriemärkten und Parfümerien. Die angeführten Produkte und Leistungen sind somit typischerweise der Privatsphäre zuzuordnen. Auch die gekauften Kleidungsstücke sind solcherart, die typischerweise auch privat getragen werden. Selbst wenn die Beschwerdeführerin für ihre Berufsausübung auf ein besonders gepflegtes Erscheinungsbild zu achten hatte, ist dies keine spezielle nur auf das Berufsbild einer Flugbegleiterin zutreffende Anforderung, sondern trifft dies auch auf eine Anzahl anderer Berufstätiger in mehr oder weniger ausgeprägter Form zu. Auch ein gegebenenfalls erhöhter Pflegeaufwand aufgrund besonderer beruflicher Beanspruchung von Haut und Haar ändert nichts daran, dass Aufwendungen, wie die in Rede stehenden, primär Aufwendungen der privaten Lebensführung, eben der Körper- und Schönheitspflege, darstellen. Von einer beruflich notwendigen Veränderung des Äußeren, wie es z.B. das Berufsbild einer Schauspielerin im Hinblick auf eine konkrete Rolle mit sich bringt, ist im gegenständlichen Fall keinesfalls auszugehen. Dies mag auch nichts daran ändern, dass die Beschwerdeführerin auch Firmenpräsentationen und Fotoshootings zu tätigen hatte.

Die vorgelegte Uniform-Richtlinie der Fluggesellschaft der Beschwerdeführerin enthält zwar Hinweise und Vorschriften hinsichtlich Make-up, der Haar-, Hand- und Nagelpflege sowie der Friesur. Daraus lässt sich aber kein rein beruflich bedingter Bedarf der Beschwerdeführerin an Kosmetika und Aufwendungen für die Schönheitspflege ableiten. Auch wenn die Verwendung von Kosmetika und sonstigen Körper- und Schönheitsmitteln für die Beschwerdeführerin einen beruflichen Aspekt beinhalten mag, kommt das auf die getätigten Aufwendungen anzuwendende Abzugs- und Aufteilungsverbot der gesetzlichen Bestimmung zum Tragen (UFS Wien 10.1.2012, RV/1007-W/11).

Zu den geltend gemachten Aufwendungen für Kleidung wird zudem noch ausgeführt, dass nach stRsp des VwGH Aufwendungen für sogenannte bürgerliche Kleidung, die auch privat genutzt werden kann, auch dann nicht einkünftermindernd geltend gemacht werden kann, wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird. Anders verhält es sich jedoch mit solchen Bekleidungsstücken, die als Kostüm eines Schauspielers für eine von ihm verkörperte Rolle dienen, wenn eine private Nutzung der Kleidungsstücke durch den Schauspieler nicht in Betracht kommt. Ein für solche Kleidungsstücke getätigter Aufwand wäre ungeachtet des Charakters der Kleidungsstücke als "bürgerliche Kleidung" mangels tatsächlicher privater Nutzbarkeit durch den Steuerpflichtigen steuerlich zu berücksichtigen (Hinweis E 26.11.1997, 95/13/0061). Im gegenständlichen Fall handelt es sich aber weder um eine Schauspielerin noch liegen solche Kleidungsstücke vor. Es mag zudem auch stimmen, dass die Beschwerdeführerin die Kleidungsstücke überwiegend im Interesse des Arbeitsgebers getragen hat. Dies reicht aber nicht, da das Abzugsverbot auch in diesen Fällen greift (UFS 26.4.2004, RV/0426-W/04).

Entsprechend dieser vorhin zitierten Judikatur waren daher die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Kosten im Zusammenhang mit ihrem äußeren Erscheinungsbild – wie übrigens auch schon im Vorjahr - nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Unfallkosten als sonstige Werbungskosten (Kennzahl 724)

Aufwendungen im Zusammenhang mit einem auf einer beruflich veranlassten Fahrt erlittenen Verkehrsunfall können unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten darstellen. Dies gilt jedenfalls für einen unverschuldeten Unfall (VwGH vom 25.1.2000, 97/14/0071). Auch bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte handelt es sich um beruflich veranlasste Fahrten (VwGH vom 28.10.2008, 2006/15/0145). Diese Aufwendungen können als Werbungskosten zudem neben den Pauschbeträgen nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geltend gemacht werden, weil die dort statuierte Abgeltungswirkung (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c zweiter Satz EStG 1988) nur die typischerweise für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anfallenden Kosten betrifft (VwGH 24.2.2015, 2012/15/0074).

Der Unfall mit dem Crew-Bus ist nach dem Flug Wien - ***Ort3*** auf dem Weg vom Flughafen ***Ort4*** in das Hotel, somit auf einer beruflich veranlassten Fahrt passiert. Zudem steht fest, dass der Beschwerdeführerin kein Verschulden am Unfall traf. Es liegen daher die oben angeführten Voraussetzungen vor, sodass sämtliche mit dem Unfall im Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen sind. Im Einzelnen bedeutet dies:

Betreffend die geltend gemachten Arztkosten kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass sämtliche Aufwendungen vor dem Unfall am 18.8.2015 nicht als Werbungskosten

anzuerkennen sind, da es allein schon am zeitlichen Zusammenhang mit dem Unfall fehlt. Es handelt sich um einen Betrag von € 2.104,49.

Weiters waren hinsichtlich der Arztrechnungen nach dem Arbeitsunfall - wie in der Beweiswürdigung bereits ausgeführt - die Rechnungen des Zahnarztes ***Arzt1*** und des Gynäkologen ***Arzt2*** nicht mit dem Arbeitsunfall im Zusammenhang stehend zu qualifizieren. Insgesamt waren daher Arztkosten nach dem Unfall iHv € 3.410,00 nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Aufgrund der diagnostizierten Verletzungen nämlich einer Nasenbeinfraktur, einer nicht dislozierten Fraktur der Kieferhöhlenwand, ein Peitschenschlagtrauma und einen Tinnitus sowie der zeitlichen Nähe erfüllen alle anderen Arztrechnungen nach dem Unfalltag aufgrund der Übereinstimmung mit den Leistungsbeschreibungen auf den Rechnungen die Voraussetzungen für die Anerkennung als Werbungskosten. Ein Zusammenhang mit dem Unfall wurde aufgrund der vorgelegten Unterlagen nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht. Es handelt sich insgesamt um Arztkosten iHv € € 2.929,53.

Weiters wurden von der Beschwerdeführerin mit dem Vorlageantrag auch Unterlagen (zB ärztlicher Befund des AKH vom 25.8.2015, Verordnung des ***Arzt5*** vom 22.9.2015,) vorgelegt, aus denen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nachgewiesen werden konnte, dass die Beschwerdeführerin aufgrund des Unfalls am 18.8.2015 einen Tinnitus erlitten hat. Die für die Behandlung des Tinnitus notwendigen Kosten, nämlich einer Hörhilfe der Firma ***Firma3*** iHv € 4.256,88, waren daher durch den Arbeitsunfall verursacht. Es liegen somit Unfallkosten vor und sind diese Aufwendungen ebenfalls als Werbungskosten anzuerkennen.

Weiters waren bezüglich der geltend gemachten Apothekenkosten mangels Zusammenhang mit dem Unfall jene auszuscheiden, welche vor dem Zeitpunkt des Unfalls angefallen sind. Es handelt sich dabei um einen Betrag von € 925,52 inklusive der Kosten für die Munddusche. Hinsichtlich der verbleibenden Apothekenkosten nach dem Unfall iHv 424,96 (€ 4.681,74 abzüglich € 4.256,88) waren in freier Beweiswürdigung und im Einklang mit den Parteien 50%, somit € 212,48 als privat veranlasst anzusehen und somit auszuscheiden. Begründet wird dies damit, dass aus den vorgelegten Apothekenrechnungen auch Produkte hervorgehen, welche nicht im Zusammenhang mit Kosten einer Heilbehandlung stehen (zB Lacobase Creme, Verhütung, Hauschka Cremen, La Roche-Artikel, Hygieneartikel, Kottastee, Pflegeöl, Pflegeschäum) und somit Kosten der allgemeinen Lebensführung darstellen.

Betreffend des restlichen Betrages iHv € 212,48 kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass jeweils zur Hälfte Werbungskosten (€ 106,24) und außergewöhnliche Belastungen (€ 106,24) vorliegen. Dies wird damit begründet, dass zwar aus den Rechnungen der genaue medizinische Anlass nicht hervorgeht, es aber glaubhaft ist, dass aufgrund der durch den Unfall erlittenen Verletzungen Medikamente und Heilbehelfe notwendig waren. Darüber hinaus ist es lebensnah, dass auch nach dem Unfall weiterhin - wie in den Monaten zuvor - Heilbehelfe

angefallen sind, die nicht mit dem Unfall im unmittelbaren Zusammenhang standen. Da die genaue Höhe für das Bundesfinanzgericht nicht feststellbar war, wurden diese mit der Hälfte der angefallenen Apothekenkosten geschätzt. Insgesamt waren somit Apothekenrechnungen iHv € 4.363,12 (€ 4256,88 und € 106,24) als sonstige Werbungskosten anzuerkennen.

Hinsichtlich der geltend gemachten Telefonkosten im Zusammenhang mit dem Unfall wird ausgeführt, dass es durchaus der Lebenserfahrung entspricht, dass Personen, welche in einen Unfall verwickelt sind, zwangsläufig vermehrt Telefonate durchführen müssen. Dies umso mehr, wenn sich, wie im vorliegenden Fall, die verletzte Person im Ausland befindet. Es sind zB nicht nur Telefonate mit den nahen Angehörigen zu führen, sondern auch Gespräche betreffend der Rückholung nach Österreich (zB Versicherung) und der nachfolgenden medizinischen Behandlung im Heimatland (zB Ärzte, Krankenhaus). Zudem entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass eine beruflich im Ausland befindliche Person auch regelmäßig mit ihren Angehörigen und/oder Freunden in Österreich telefoniert. Daher müssen auch Telefonate im Zeitraum von 30.7.2015 bis 17.8.2015 stattgefunden haben. Dies erschließt sich auch aus der Anzahl der durchgeführten Telefongespräche, nämlich 44 (davon ankommend 15). Da die betragsmäßige Höhe der mit dem Unfall zusammenhängenden Telefonkosten im Zeitraum von 18.8. bis 20.8.2015 für das Bundesfinanzgericht aber nicht feststellbar war, wurde diese in freier Beweiswürdigung mit 50% der geltend gemachten Telefonkosten geschätzt. Daher war ein Betrag von € 191,41 als sonstige Werbungskosten anzuerkennen.

Zusammenfassend sind daher Arztkosten iHv € 2.929,53, Kosten für Heilhilfe nach Tinnitus iHv € 4.256,88, Kosten für Medikamente iHv € 106,24 und Telefonkosten iHv € 191,41, insgesamt somit Aufwendungen iHv € 7.484,06 als Unfall- und somit als sonstige Werbungskosten anzuerkennen. Unter Berücksichtigung der nicht strittigen Kosten für Krankenhaustransport iHv € 10,00 und der Betriebsratsumlage iHv € 73,56 ergibt sich ein Betrag von € 7.567,62 an sonstigen Werbungskosten.

Im Ergebnis waren daher Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, iHv insgesamt € 8.757,86 (Arbeitsmittel € 36,92; Reisekosten € 1.153,32; sonstige Werbungskosten € 7.567,62) anzuerkennen.

Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung (KZ 730)

Hinsichtlich sämtlicher geltend gemachter Arztkosten, welche nicht als Werbungskosten anzuerkennen waren, war zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt nach § 34 EStG vorliegen. Dies ist in gegenständlichen Fall gegeben. Diese durch Krankheiten verursachten Aufwendungen, welche durch ärztliche Befunde und Nachweise belegt wurden, sind außergewöhnlich (höher als jene, die der

Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst) und aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (der Beschwerdeführer konnte sich den Aufwendungen nicht entziehen) erwachsen. Es handelt sich - wie bereits oben ausgeführt - um Arztkosten iHv € 5.514,49.

Dasselbe gilt für die geltend gemachten Kosten für Medikamente und sonstige Heilbehelfe (Apothekenrechnungen), allerdings mit folgenden Einschränkungen:

Hinsichtlich der Aufwendungen vor dem Unfall sind die Kosten für die Munddusche abzuziehen. Bei der Munddusche handelt es sich um ein Gerät, welches neben dem Zähneputzen und dem Verwenden von Zahnseide, die tägliche Zahnpflege ergänzt. Die Munddusche ist daher wie eine Zahnbürste ein Produkt der privaten Lebensführung. Eine Zwangsläufigkeit und folglich eine außergewöhnliche Belastung liegen somit nicht vor.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass 50% der verbliebenen Aufwendungen für Apothekenprodukte sowohl vor als auch nach dem Unfall privat veranlasst waren, verbleibt ein Betrag von € 406,77 vor dem Unfall (€ 925,52 abzüglich € 111,97 davon 50%) und ein Betrag von € 106,24 nach dem Unfall (€ 424,96 davon 50% privat, davon wiederum 50% Werbungskosten), welche als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen sind. Wie bereits oben ausgeführt, war ein Ausscheiden von der Hälfte an Apothekenaufwendungen im Schätzungswege deswegen geboten, da aus den vorgelegten Apothekenrechnungen auch Produkte hervorgehen, welche nicht im Zusammenhang mit Kosten einer Heilbehandlung stehen (zB Lacobase Creme, Verhütung, La Roche-Produkte, Elmex, Melissentee) und somit rein privat veranlasst waren.

Von den beantragten Apotheken- und Heilbehandlungskosten iHv € 5.607,36 waren daher € 4.363,12 als Werbungskosten, € 513,02 als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt und € 731,23 nicht anzuerkennen.

Insgesamt betragen daher die außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt gem. § 34 EStG € 6.027,51 (Arztkosten iHv € 5.514,49; Apotheken- und Heilbehandlungskosten iHv € 513,02).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Zu Spruchpunkt II.

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 Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Die beschwerdeführende Partei kann innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine **Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof** erheben. Die Beschwerde ist durch eine Rechtsanwältin oder einen Rechtsanwalt schriftlich beim Verfassungsgerichtshof einzubringen.

Wien, am 1. Februar 2022