

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. Juni 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Mai 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem am Ende der Entscheidungsgründe 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. Verfahrensgang

Strittig sind im vorliegenden Fall die geltend gemachten Aufwendungen für

1. Gewerkschaftsbeiträge,
2. Pflichtbeiträge zur Versicherung bei geringfügiger Beschäftigung,
3. Arbeitsmittel,
4. sonstige Werbungskosten,
5. Computer,
6. Handy und
7. Internet eines Kraftfahrers bei einem Busunternehmen, für die allesamt entweder kein Nachweis (Punkte 1 bis 4) beigebracht wurde oder für die die berufliche Veranlassung nicht dargelegt wurde (Punkte 5 bis 7) sowie

8. die Betriebsratsumlage.

Darüber hinaus sind noch strittig die Aufwendungen für

1. eine Pensionsvorsorge mit aufgeschobener Pensionszahlung für die minderjährige Tochter als Sonderausgaben und
2. die Aufwendungen für eigene Krankheitskosten bei einer bescheinigten Behinderung von 30 Prozent als außergewöhnliche Belastung.

Der beantragte Alleinverdienerabsetzbetrag, der Familienbonus plus, das Pendlerpauschale und der Pendlereuro wurden bereits im Zuge der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt. Der Mehrkindzuschlag wurde nach dem Vorbringen des Finanzamtes bereits ausbezahlt. Diese Positionen stehen daher im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht außer Streit.

Diesen Fragen ging folgendes Verwaltungsgeschehen voraus:

Der Beschwerdeführer (Bf) ist Fahrer bei einem Busunternehmen. Im Rahmen seiner **Erklärung** zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bf die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages, des Mehrkindzuschlages, des Pendlerpauschales, des Pendlereuros, des Familienbonus plus, von Gewerkschaftsbeiträgen, der Pflichtbeiträge auf Grund einer geringfügigen Beschäftigung, von Kosten für Arbeitsmittel und von sonstigen Werbungskosten und Werbungskosten für Computer, Handy und Internet, der Betriebsratsumlage und von Ausgaben für Personenversicherungen.

Das Finanzamt erließ den **Bescheid** vom 25. Mai 2021 und berücksichtigte darin die Gewerkschaftsbeiträge, die Pflichtbeiträge auf Grund einer geringfügigen Beschäftigung, Arbeitsmittel und sonstige Werbungskosten sowie Personenversicherungen als Sonderausgaben. Die geltend gemachten Krankheitskosten wurden steuerlich nicht berücksichtigt, da sie den Selbstbehalt nicht überstiegen. Der Alleinerzieherabsetzbetrag wurde nicht berücksichtigt, da der Bf im Veranlagungsjahr mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft mit einer Ehepartnerin lebte. Der Bescheid ergab eine Gutschrift von Euro 3.764.

Gegen diesen Bescheid wurde **Beschwerde** erhoben. Der Bf führte darin aus:

Bei der Berechnung der Einkommensteuer sei nicht berücksichtigt worden, dass die Gattin des Bf Hausfrau sei und daher kein Einkommen habe. Er sei daher Alleinverdiener für die drei Kinder. Dem Bf stünde daher neben dem Familienbonus plus auch der Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Weiters stehe ihm der Mehrkindzuschlag zu, da er im Jahr 2020 für drei Kinder Familienbeihilfe bezogen habe. Zusätzlich sei nicht berücksichtigt worden, dass ihm für die tägliche Fahrt zur Arbeit ein Pendlerpauschale und der Pendlereuro zustehe. Er beantrage daher die Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem sowohl der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Mehrkindzuschlag sowie das Pendlerpauschale und auch der

Pendlereuro Berücksichtigung finden würden. Der Beschwerde beigefügt war der Nachweis des Pendlerrechners (L34).

Mittels **Vorhalt** vom 17. August 2021 ersuchte das Finanzamt den Bf um Nachweis der geltend gemachten Aufwendungen für

- Gewerkschaftsbeitrag,
- Sozialversicherungsbeiträge,
- Arbeitsmittel,
- der sonstigen Werbungskosten, Bekanntgabe des beruflichen Zusammenhanges der Aufwendungen mit der Tätigkeit und um Bekanntgabe der Höhe eventuell erhaltener Ersätze,
- Vorlage der Finanzamtsbestätigung für die Personenversicherungen, und wies darauf hin, dass die Vorlage der Polizze und der Zahlungsbelege als Nachweis für die Personenversicherungen nicht geeignet seien,
- Nachweis der Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung wie Aufstellung, Belege und Zahlungsnachweise.
- Bescheid betreffend Behinderung von 30 Prozent und Behindertenausweis, wenn vorhanden.
- Pendlerpauschale: gesamter Dienstvertrag, Dienstpläne, aus denen Dienstbeginn und Dienstende ersichtlich seien bzw eine Bestätigung des Arbeitgebers betreffend die Dienstzeiten jedes einzelnen Wochentages.

Abschließend wies die Behörde darauf hin, dass der Mehrkindzuschlag bereits ausbezahlt worden sei.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Das Finanzamt entschied über die Beschwerde am 24. September 2021 mit **Beschwerdevorentscheidung**. Dem Beschwerdebegehren wurde teilweise stattgegeben und die Gutschrift auf 4.695 Euro erhöht. Es erfolgte eine Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros. Der Pauschbetrag für Werbungskosten wurde in Abzug gebracht. Weiters wurde der Familienbonus plus und der Alleinverdienerabsetzbetrag in Abzug gebracht und der Alleinverdienerabsetzbetrag sowie Sozialversicherungsbeiträge in der Höhe von insgesamt 1.331 Euro erstattet. Die Beschwerdevorentscheidung ergab eine Abgabengutschrift in der Höhe von 4.695 Euro. In der Begründung wurde ausgeführt:

Der Bf sei mittels Vorhalt ersucht worden, Unterlagen betreffend die geltend gemachten Werbungskosten, Sonderausgaben und Aufwendungen für Behinderung beizubringen. Dieses Schreiben sei unbeantwortet geblieben, weswegen die Kosten nicht mehr anerkannt werden konnten. Das Pendlerpauschale und der Alleinverdienerabsetzbetrag seien berücksichtigt

worden. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung seien nicht berücksichtigt worden, da sie den Selbstbehalt von 1.736,10 Euro nicht überstiegen hätten.

Mit **Vorlageantrag** gab der Bf bekannt, dass er um die Berücksichtigung folgender zusätzlicher Kosten ersuche:

Werbungskosten: Computer 1.064 Euro, davon 60 Prozent für 3 Jahre, 212,80 Euro daher; Handy Wertkarte 60 Prozent von 240 Euro, 144 Euro daher; Internet 60 Prozent von 300 Euro, 180 Euro daher; Betriebsratsumlage 192 Euro;

Außergewöhnliche Belastung: Behinderung von 30 Prozent und Ausgaben bei KZ 476 848,47 Euro.

Sonderausgaben: Pensionsversicherung für ***Tochter1*****Tochter1*** von 240 Euro.

Das Finanzamt richtete mit Schreiben vom 6.10.2021 neuerlich ein Ersuchen um Ergänzung an den Bf. Der Bf werde neuerlich um die Vorlage nachgenannter Dokumente ersucht:

- KZ 455 Personenversicherungen: Finanzamtsbestätigungen; wieso machen Sie im Vorlageantrag statt wie bisher 720 Euro nun 240 Euro geltend?
- KZ 717 Gewerkschaftsbeiträge 212 Euro: Belege und Zahlungsnachweis
- KZ 274 Sozialversicherungsbeiträge 176 Euro, Belege und Zahlungsnachweis
- KZ 719 Arbeitsmittel 550 Euro: Aufstellung, Belege und Zahlungsnachweis, Bekanntgabe des beruflichen Zusammenhanges der Aufwendungen mit der Tätigkeit und um Bekanntgabe der Höhe eventuell erhaltener Ersätze,
- KZ 724 sonstige Werbungskosten 280 Euro: Aufstellung, Belege und Zahlungsnachweis, Bekanntgabe des beruflichen Zusammenhanges der Aufwendungen mit der Tätigkeit und um Bekanntgabe der Höhe eventuell erhaltener Ersätze,
- KZ 476 Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung 580 Euro: Aufstellung, Belege und Zahlungsnachweis
Behinderung 30 Prozent: Bescheid, aus welchem der Behinderungsgrad und die Art der Behinderung ersichtlich seien bzw Behindertenausweis, wenn vorhanden.
Wieso machen Sie im Vorlageantrag statt wie bisher 580 Euro nun 848,47 Euro geltend?
- Vorlageantrag: Werbungskosten von 536,80 Euro: Computer, Handywertkarte und Internet: Darstellung, inwieweit Ihnen diese Kosten als Busfahrer bei ihrer Berufsausübung als Werbungskosten erwachsen.
- Betriebsratsumlage 192 Euro: Belege und Zahlungsnachweis.
- Hinsichtlich außergewöhnlicher Belastung siehe oben bei KZ 476
Hinsichtlich Personenversicherung siehe oben bei KZ 455.

Der Bf beantwortete dieses Ergänzungsersuchen wie folgt:

Er übermittelte (vollständige Auflistung):

- ein ärztliches Sachverständigengutachten, das einen Gesamtgrad der Behinderung von 30 Prozent als Dauerzustand ab 4/2011 auswies.
- Eine Rechnung vom ***H*** Gesundheitshotel vom März 2020, welche einen Selbstbehalt von 439,74 Euro auswies.
- Kundenverkaufsnachweise von Apotheken für das Jahr 2020 und 2021
- Einen Beleg von Lidl über einen Ladebon fürs Handy in der Höhe von 20 Euro, schlecht leserlich.
- Eine Bestätigung des Dienstgebers für das Jahr 2018, dass die Dienstzeiten zwischen 4:03 Uhr (frühester Anfang) und 1:52 (spätestes Ende) lägen.
- Rechnung Media Markt über Kauf eines Laptops am 9.5.2020.
- Schreiben der BAWAG PSK Versicherung über die Anpassung der Prämienhöhe einer Pensionsvorsorge mit aufgeschobener Pensionszahlung für ***Tochter1***, erhöht ab 1.11.2018 auf 270,24 Euro Jahresprämie.
- Schreiben der Generali Versicherung AG betreffend eine fondsgebundene Lebensversicherung, abgeschlossen im Jahr 2017 für ***Tochter1***, jährliche Prämienleistung 240 Euro, und.
- Entgeltsnachweis über Gigakraft TV+Digital Telefon+Internet für den Monat September 2021 in der Höhe von 35 Euro.
- Entgeltsnachweis für Telefon für den Monat August 2021 in der Höhe von 0,05 Euro.
- Lohnabrechnung für den Monat November 2020, in dem eine Betriebsratsumlage in der Höhe von 15,10 Euro in Abzug gelangte.

Das Finanzamt legte die Aktenteile vor und führte in der Stellungnahme aus:

1. Die Betriebsratsumlage könne in der nachgewiesenen Höhe von 181,20 Euro unter Anrechnung auf das Werbungskostenpauschale abgezogen werden.
2. Die Aufwendungen für Computer, Handy und Internet seien bei einem Busfahrer keine Werbungskosten und könnten daher nicht abgezogen werden.
3. Die für die Tochter beantragten Sonderausgaben für Pensionsvorsorge und fondsgebundene Lebensversicherung seien auf Grund des Vertragsabschlusses nach dem 1.1.2016 nicht anzuerkennen.
4. Hinsichtlich Gewerkschaftsbeitrag, Sozialversicherungsbeitrag, Arbeitsmittel und sonstige Werbungskosten seien Nachweise unterblieben und daher aus diesem Grunde nicht anzuerkennen.
5. Zur außergewöhnlichen Belastung sei festzuhalten: Der Gesamtgrad der Behinderung des Bf betrage 30 Prozent. Die Kosten der Aufenthalte im ***H*** Gesundheitshotel (439,74 Euro) und im AKH Wien (99,52 Euro) stünden somit zu. Die Kosten für die Medikamente seien mangels eines Nachweises des Zusammenhanges mit der Behinderung zu verwehren.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht ist bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Der Bf ist als Kraftfahrer bei einem Busunternehmen angestellt und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte.

Der Bf ist verheiratet und hat drei Kinder, für die er Familienbeihilfe bezieht. Seine Gattin ist nicht berufstätig.

Werbungskosten:

Der Bf machte Werbungskosten geltend. Bei diesen Werbungskosten erfolgte kein Nachweis durch Belege.

Bei den Aufwendungen für Computer, Handy und Internet unterblieb trotz Aufforderung eine glaubhafte Darstellung eines Zusammenhanges dieser Aufwendungen mit der Tätigkeit des Bf.

Lediglich die Aufwendungen für Betriebsratsumlage wurden durch eine Lohnbestätigung nachgewiesen. Diese betrugen 182,10 Euro im Veranlagungsjahr.

Sonderausgaben:

Der Bf machte Aufwendungen für Versicherungen für die Tochter als Sonderausgaben geltend.

Die Versicherung betreffend Pensionsvorsorge war 2014 abgeschlossen worden, die fondsgebundene Lebensversicherung im Jahr 2017.

Für diese Prämienzahlungen wurden keine Versicherungsbestätigungen beigebracht, aus denen ersichtlich gewesen wäre, dass diese Prämienzahlungen die Voraussetzungen für Sonderausgaben erfüllten. Dieser Nachweis erfolgte auch nicht in anderer Form. Der Bf legte lediglich Schreiben der Versicherungen vor, aus denen nur ersichtlich war, dass die Prämien ab 1.1.2018 erhöht worden waren.

Krankheitskosten:

Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat dem Bf einen dauernden Gesamtgrad der Behinderung von 30 Prozent ab April 2011 bescheinigt.

Im Zusammenhang mit dieser Behinderung sind dem Bf Kurkosten in der Höhe von 439,74 Euro und Kosten für Medikamente in der Höhe von 96,01 Euro erwachsen, insgesamt daher 535,75 Euro.

Darüber hinaus hat der Bf Aufwendungen für Medikamente in der Höhe von 323,03 Euro getätigt. Ein Zusammenhang dieser Aufwendungen mit der Behinderung wurde nicht nachgewiesen.

Es wurden weitere Belege für Aufwendungen für Medikamente vorgelegt. Der Beleg der Allerheiligenapotheke enthielt kein Datum. Der Beleg über Aufwendungen in der Höhe von 99,52 Euro war mit 25.1.2021 datiert.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und ist insoweit nicht strittig.

Der Bf hat sein Vorbringen betreffend die Aufwendungen teilweise nicht belegt. Insoweit kein Nachweis für die Aufwendungen oder betreffend den beruflichen Zusammenhang der Aufwendungen mit der Tätigkeit des Bf erfolgte, konnte das Bundesfinanzgericht eine berufliche Veranlassung dieser Aufwendungen nicht feststellen.

Hinsichtlich der Kosten für Medikamente in der Höhe von 323,03 Euro erfolgte kein Nachweis darüber, dass diese Aufwendungen mit der Behinderung im Zusammenhang standen. Insoweit konnte das Bundesfinanzgericht keinen Zusammenhang mit der Behinderung feststellen.

Aus den angeführten Gründen hat das Bundesfinanzgericht den festgestellten Sachverhalt als erwiesen angenommen und seiner Entscheidung zu Grunde gelegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Werbungskosten allgemein:

Nach § 138 Abs 1 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. § 138 Abs 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung nähersteht als die Abgabenbehörde (Ritz, BAO³, § 138 Tz 1). Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur ua bei Begünstigungsbestimmungen (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0207) sowie bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (VwGH 28.3.2000, 96/14/0107; Jakom/Lenneis, EStG, 2009, § 4, Rz 279). Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131; VwGH 26.7.2007, 2005/15/0051).

Das Bundesfinanzgericht vertritt hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten folgende Rechtsansicht:

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

Aufwendungen und Ausgaben, deren steuerliche Berücksichtigung begehrt wird, sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen. Gemäß § 138 Abs 2 BAO sind die Belege auf Verlangen des Finanzamtes (Verwaltungsgerichtes) diesem zur Einsicht und Prüfung vorzulegen. Aus dem Beleg müssen Datum, Betrag und Grund der Zahlung, Art und Menge der gelieferten Gegenstände bzw. der erhaltenen Leistung ersichtlich sein. Der Zahlungsempfänger ist so weit als möglich konkret zu bezeichnen. Diesen Anforderungen gerecht zu werden dient unter anderem auch dazu, die betreffenden Aufwendungen sachlich und den Besteuerungszeiträumen richtig zuzuordnen. Den Steuerpflichtigen trifft auch hinsichtlich des Belegnachweises eine Mitwirkungspflicht. Belege, die nicht mehr lesbar sind, stellen keinen Nachweis dar, weil eine sachliche und zeitliche Zuordnung der Aufwendungen dadurch nicht mehr möglich ist.

Bei den einzelnen Einkünften dürfen gemäß § 20 Abs 1 Z 2 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, nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Die in Rede stehende Gesetzesbestimmung enthält die wesentliche Aussage, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind. Damit soll im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenheiten seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, während Steuerpflichtige, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, derartige Aufwendungen nicht abziehen können (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, Wien, 1993, Seiten 769, 770, und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes). Typischerweise der Privatsphäre zuzurechnende Aufwendungen sind sohin selbst dann vom Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen beitragen.

Demnach stellen Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Es besteht insofern ein einheitliches Abzugsverbot als sich private und berufliche Veranlassung nicht trennen lassen (VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011).

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass bei Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, die Behörde diese nicht schon deshalb als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkennen darf, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237; VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012; VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097 mit weiteren Hinweisen). Der Steuerpflichtige hat die berufliche Veranlassung durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.

Ungeachtet der obigen Ausführungen zum Aufteilungsverbot besteht nach der Rechtsprechung bei bestimmten Aufwendungen kein Aufteilungsverbot, wenn eine klar abgegrenzte berufliche Veranlassung neben der privaten Veranlassung gegeben ist. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dürfen Aufwendungen oder Ausgaben jedoch nicht schon deshalb als Werbungskosten berücksichtigt werden, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. Bei Nachweis der beruflichen Veranlassung - die Aufwendungen wurden für die berufliche Tätigkeit als notwendig erkannt - kann bei bestimmten Aufwendungen eine Aufteilung (allenfalls im Schätzungswege) erfolgen.

Rechtsprechung und Verwaltungspraxis gehen in folgenden Fällen von einer allfälligen Aufteilungsmöglichkeit aus: Computer und Computerzubehör, Kosten KFZ, Telefon-, Telefax- und Internetkosten, gemischt genutzte Gebäude.

Gewerkschaftsbeiträge, Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung wegen geringfügiger Beschäftigung, Arbeitsmittel und sonstige Werbungskosten:

Diese geltend gemachten Aufwendungen wurden nicht durch geeignete Belege nachgewiesen. Diese Aufwendungen können daher keine Berücksichtigung finden.

Computer, Handy Internet:

Der Bf ist eine Darstellung des beruflichen Zusammenhanges dieser Aufwendungen mit seiner Tätigkeit als Kraftfahrer bei einem Busunternehmen schuldig geblieben. Dem Gericht war es dadurch nicht möglich, eine berufliche Veranlassung dieser Aufwendungen festzustellen. Diese Aufwendungen können daher nicht als Werbungskosten Berücksichtigung finden.

Betriebsratsumlage:

Die Aufwendungen für die Betriebsratsumlage wurden mit einem Beleg glaubhaft gemacht. Aus dem Beleg ergibt sich ein Gesamtaufwand im Veranlagungsjahr von 182,10 Euro (12 mal 15,10 Euro). Diese Aufwendungen können daher im Ausmaß von 182,10 Euro als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Sonderausgaben:

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

§ 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988 bestimmt auszugsweise:

Beiträge und Versicherungsprämien, wenn der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist, ausgenommen Beiträge und Versicherungsprämien im Bereich des BMSVG und der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer

- Freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung . . . , soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),
- . . .

...

Gemäß § 18 Abs 2 EStG 1988 ist für Sonderausgaben im des Abs 1 Z 2 bis 4 . . . ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60 Euro jährlich abzusetzen.

Entsprechend dieser gesetzlichen Vorgaben ist nicht jede Zahlung einer freiwilligen Versicherungsprämie als Sonderausgabe zu berücksichtigen. Dafür müssen vielmehr die im Gesetz angeführten Voraussetzungen gegeben sein. Dies kann durch Vorlage einer Versicherungsbestätigung nachgewiesen werden.

Die Versicherungsunternehmen sind verpflichtet, Bestätigungen über Prämienleistungen bzw Meldungen auszustellen. Versicherungsbestätigungen zur Vorlage beim Finanzamt dürfen nur hinsichtlich solcher Versicherungsverträge ausgestellt werden, die die gesetzlichen Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug auf Grund der tatsächlichen Laufzeit, der Art der Versicherung und des Nichtvorhandenseins eindeutig steuerschädlicher Merkmale dem Grunde nach erfüllen. Bei Beiträgen zur freiwilligen Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung darf bspw keine Prämie nach § 108a EStG 1988 in Anspruch genommen worden sein.

Versicherungsprämien werden von der Finanzverwaltung grundsätzlich nur dann als Sonderausgaben anerkannt, wenn der Stpfl eine **Versicherungsbestätigung** vorlegt (LStR 2002

Rz 494); die Vorlage der Originalpolizze samt Einzahlungsschein genügt nicht (Doralt/Kirchmayr/Zorn, EStG Kommentar, § 18 Rz 71).

Um der Abgabenbehörde wie auch dem Gericht eine entsprechende Abgrenzung zu ermöglichen, liegt es am Abgabepflichtigen im Rahmen seiner erhöhten Mitwirkungspflicht zur Inanspruchnahme von Begünstigungen, diese Voraussetzungen durch Vorlage einer entsprechenden Versicherungsbestätigung nachzuweisen. Werden solche Bestätigungen nicht beigebracht, dann sind die entsprechenden Nachweise vom Steuerpflichtigen selbst vorzulegen (Versicherungsvertrag, Zahlungsbestätigungen).

Im vorliegenden Fall hat der Bf trotz mehrmaliger Aufforderung durch die Abgabenbehörde diese Versicherungsbestätigung oder gleichwertige Nachweise zur Abgrenzung der Versicherungsprämien von als Sonderausgaben abzugsfähigen und als Sonderausgaben nicht abzugsfähigen Prämienleistungen nicht beigebracht. Fehlt es an einem derartigen Nachweis, so ist die Abzugsfähigkeit der betreffenden Prämienleistung nicht erkennbar und auch nicht überprüfbar. Es liegt die Vermutung nahe, dass die vorliegende Versicherung die Voraussetzung zum Sonderausgabenabzug nicht erfüllt.

Die geltend gemachte Versicherungsprämie für Pensionsvorsorge kann daher mangels zweifelsfreier Zuordnung zu den abzugsfähigen Prämien nicht als Sonderausgabe berücksichtigt werden.

Die Versicherungsprämie für die fondsgebundene Lebensversicherung wurde erst im Jahr 2017 abgeschlossen und ist daher schon aus diesem Grunde vom Sonderausgabenabzug ausgeschlossen.

Es verbleibt der Abzug des Sonderausgabenpauschales in der Höhe von 60 Euro.

Außergewöhnliche Belastung allgemein:

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben 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 ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse

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

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen von einem Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Diese drei Voraussetzungen müssen alle gemeinsam erfüllt sein, damit Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können. Fehlt nur eine der Voraussetzungen, so stellen die Aufwendungen keine außergewöhnliche Belastung mehr dar.

Gemäß § 34 Abs 6 sechster Teilstrich EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs 1 EStG 1988 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen übersteigen.

Gemäß § 35 Abs 1 EStG 1988 steht dem Steuerpflichtigen ein Freibetrag gemäß Abs 3 zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen auf Grund einer eigenen körperlichen oder geistigen Behinderung hat und er keine pflegebedingten Geldleistungen erhält. Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle istin allen übrigen Fällen das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen. Dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmung ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

Diese rechtlichen Ausführungen zusammenfassend bedeutet für den vorliegenden Beschwerdefall, dass außergewöhnliche Belastungen nur dann ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes in Abzug gebracht werden können, wenn eine Gesamtbehinderung von zumindest 25 Prozent besteht und diese Behinderung durch eine amtliche Bescheinigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen für den Zeitraum der geltend gemachten Aufwendungen bestätigt wird.

Liegt eine derartige Bescheinigung für einen bestimmten Abgabenzeitraum vor, so können die mit der Behinderung im Zusammenhang stehenden Aufwendungen ohne Abzug eines Selbstbehaltes Berücksichtigung finden.

Krankheitskosten:

Dem Bf wurde eine Bescheinigung über einen Gesamtgrad der Behinderung von 30 Prozent als Dauerzustand ausgestellt.

Im vorliegenden Fall sind dem Bf im Jahr 2020 Aufwendungen auf Grund seiner Behinderung erwachsen. Dies betrifft zweifelsfrei die Aufwendungen für den Kuraufenthalt in der Höhe von

439,74 Euro und die Kosten für Medikamente, soweit sie im Zusammenhang mit der die Behinderung auslösenden Erkrankung verordnet wurden (Maxikalz, Euthyrox und Rocaltrol, siehe Patientenbrief vom 24.9.2012).

Mangels einer Darstellung des Zusammenhanges der übrigen Medikamentenaufwendungen mit der Behinderung durch den Bf können nur jene Medikamente, die offensichtlich geeignet sind, die im Gutachten angeführten Beschwerden (degenerative Veränderung der Wirbelsäule, Schmerzhaftigkeit in mehreren großen Gelenken, insbesondere Hüftgelenken) zu lindern (Rubaxx Cannabis, Seractil), als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden. Dies jedoch nur, soweit diese Aufwendungen durch einen Beleg mit Datum und lautend auf den Bf nachgewiesen wurden. Der Beleg der Allerheiligenapotheke weist kein Datum auf und kann daher nicht dem Veranlagungsjahr 2020 zugeordnet werden. Der Beleg aus dem Jahr 2021 kann nicht dem Veranlagungsjahr 2020 zugerechnet werden und daher keine Berücksichtigung finden.

Dies ergibt in Summe zweifelsfreie Aufwendungen für behinderungsbedingte Medikamente in der Höhe von 96,01 Euro. Tabellarische Darstellung der berücksichtigten Aufwendungen:

Datum	Artikel	Preis
26.2.2020	Maxi-Kalz	3,16
16.3.2020	Maxi-Kalz	31,60
6.2.2020	Rocaltrol	6,30
6.2.2020	Rocaltrol	6,30
7.8.2020	Rubaxx Cannabis	25,70
19.10.2020	Rocaltrol	6,30
19.10.2020	Euthyrox	6,30
23.10.2020	Seractil	4,05
6.11.2020	Rocaltrol	6,30
Summe		96,01

Da der Bf für die restlichen Aufwendungen für Apothekenkosten in der Höhe von 323,03 Euro einen Zusammenhang mit seiner Behinderung nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht

hat, kann keine Berücksichtigung dieser Aufwendungen ohne Abzug eines Selbstbehaltes im Sinne des § 34 Abs 6 sechster Teilstrich EStG 1988 erfolgen. Diese Aufwendungen können daher nur unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes in Abzug gebracht werden.

Nach Abzug des Selbstbehaltes verbleiben keine den Selbstbehalt übersteigenden Aufwendungen, welche steuerlich berücksichtigt werden könnten. Daraus ergibt sich, dass diese Aufwendungen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bf im Sinne der angeführten Bestimmung des § 34 Abs 4 EStG 1988 nicht wesentlich beeinträchtigt haben und eine außergewöhnliche Belastung bei diesen Aufwendungen nicht gegeben ist.

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.

Das Bundesfinanzgericht folgte in seiner Entscheidung bei den aufgeworfenen Rechtsfragen der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Werbungskosten: VwGH 23.4.2004, 003/17/0207; VwGH 28.3.2000, 96/14/0107; VwGH 25.10.1995, 94/15/0131; VwGH 26.7.2007, 2005/15/0051; VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0237; VwGH 14.12.2006, 2002/14/0012; VwGH 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097;) bzw dem Wortlaut des Gesetzes (Sonderausgaben, Krankheitskosten).

Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung lagen somit nicht vor. Aus diesem Grunde wurde die Revision nicht zugelassen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2020

Wien, am 3. Februar 2022