

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. Juni 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 1. Juni 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Einkommensteuerbescheid 2021** vom 1. Juni 2022 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2021 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 20 EStG 1988 Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche bzw. gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe, auch dann nicht abzugsfähig seien, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen würden.

Aufwendungen für den Erwerb eines PKW- oder Motorradführerscheines seien als Kosten der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig, auch wenn eine berufliche Notwendigkeit hierfür gegeben sei.

Mit Eingabe vom 10. Juni 2022 wurde **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 eingereicht.

Begründend wurde ausgeführt, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen für den Erwerb des PKW-Führerscheines der Klasse B und den damit verbundenen Kosten sehr wohl

um eine für den Beschwerdeführer außergewöhnliche Belastung bzw. Sonderausgabe handeln würde, da diese automatisch ein erhöhtes Existenzminimum bewirken würden, diese zwangsläufig erwachsen seien und bei Nichtbesitz desselbigen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen würden, sodass diese keinesfalls lediglich zur Förderung des Berufes des Beschwerdeführers erforderlich, sondern vielmehr von existenzieller Bedeutung gewesen seien. Dies würde sich bereits aus der Tatsache ergeben, dass sich der Beschwerdeführer zuvor mit geringerem Beschäftigungsausmaß zufrieden geben hätte müssen und erst nach dem Erwerb des Führerscheines auch diese Vollzeitbeschäftigung i.V. damit erhalten hätte, da dieser dafür auch unabdingbar gewesen sei.

Weiters werde angeführt, dass der Beschwerdeführer diesen keinesfalls für private Zwecke benötigen würde, da er auch bis dato kein eigenes KFZ besitze und nicht gemacht hätte.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 29. August 2022** wurde gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für den Erwerb eines PKW- oder Motorradführerscheins als Kosten der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig seien, auch wenn eine berufliche Notwendigkeit hierfür gegeben sei.

Mit **Eingabe vom 15. September 2022** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**).

Begründend wurde ausgeführt, dass es sich bei den geltend gemachten Kosten der Fahrschulausbildung für die Klasse B für den Erwerb eines PKW-Führerscheines keinesfalls um Kosten der PRIVATEN LEBENSFÜHRUNG handle und somit diese in Folge nicht abzugsfähig seien, sondern jedenfalls um die NOTWENDIGKEIT und GRUNDVORAUSSETZUNG für die Ausübung des derzeit ausgeübten Berufes als Behindertenbegleiter im Institut A in B. Nichtsdestotrotz werde hiermit ebenso bestätigt, dass der Beschwerdeführer bis dato immer noch kein Privatfahrzeug besitzen und demnach den erworbenen FS keinesfalls privat nutzen würde, sondern lediglich für die täglichen Besorgungsfahrten bzw. Behindertentransporte während der Dienstzeit, sodass auch alleine deshalb bereits der Grund der FS-Ausbildung mehr als klar sein sollte.

Mit **Vorlagebericht vom 26. September 2022** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Nach Darstellung des Sachverhaltes und einer Stellungnahme wurde darin beantragt, gegenständliche Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Weitere von der belangten Behörde **übermittelte Unterlagen**:

< **Antwortschreiben** des Beschwerdeführers vom 6. Mai 2022 (zu Vorhalt vom 20.4.2022):

„Da ich vor Arbeitsantritt nicht im Besitz einer gültigen Lenkberechtigung war, dies jedoch nach meiner über 2-jährigen sozialen Aus- bzw. Weiterbildung als Behindertenbegleiter zur Aufnahme im Institut A als FSB BB ein Einstellungskriterium war, habe ich mich sodann auch für

eine Fahrschulausbildung der Klasse B entschieden und diese schließlich erfolgreich bestanden. Den FS benötige ich quasi tagtäglich primär zur Ausübung meiner beruflichen Tätigkeit gemäß beil. DG-Bestätigung und darin beschriebenen Aufgabengebiete. Ich möchte auch mitteilen, dass ich privat nicht im Besitz eines KFZ bin und auch noch nicht im Besitz eines solchen war, da ich in meiner Freizeit überwiegend per Bahn unterwegs bin und somit aus privaten Gründen die Lenkberechtigung nicht unbedingt erwerben musste! Die ev. etwas höheren Ausbildungskosten sind mit der dafür adäquat erforderlichen Fahrpraxis verbunden. Weiters teile ich ebenso mit, dass ich weder seitens meines Arbeitgebers, noch von sonst irgendwelcher Förderstelle eine Kostenbeteiligung erhalten habe.“

< Bestätigung Arbeitgeber vom 6.5.2022

Bestätigung an das Finanzamt

Wir bestätigen hiermit, dass Herr Beschwerdeführer, seit 01.07.2019 für das Institut A als FSB BB beschäftigt ist. Für seine Beschäftigung im Institut ist es von essenzieller Wichtigkeit einen KFZ-Führerschein zu besitzen, weil Fahrten mit den firmeneigenen KFZ (Arzt/Krankenhaustermine mit Kunden, Versorgungsfahrten, Therapiefahrten, Ausflugsfahrten, Einkaufsfahrten) zu erledigen sind. Der Abschluss des Führerscheins war ein Einstellungskriterium welches nun erfüllt wurde.“

(gezeichnet: J.B. Personalverrechnung)

< Eingabe vom 9.5.2022

Kostenaufgliederung der Fahrschule über 1.405,00 € (Leistungen 2018 und 2020)

8.8.2018: Anzahlung 600,00 €

5.9.2018: Teilzahlung 100,00 €

9.10.2018: Teilzahlung 100,00 €

10.9.2020: Teilzahlung 200,00 €

2.11.2020: Teilzahlung 405,00 €

Zahlungsbetrag: 1.405,00 €

Kostenaufgliederung der Fahrschule über 1.135,00 € (Leistungen im Jahr 2021)

- Feedback FS Auto 100,00 €

*- 15 * Fahrlektion B 910,00 €*

- Nachtfahrt 60,00 €

- Praxisprüfung 65,00 €

Angefallene Gebühren: 364,10 €:

- Übungsfahrt 41,60 €

- Theorie Prüfungen 22,00 € (3 Antritte)

- Praxis-Prüfungen 240,00 €

- Führerscheingebühr 60,50 €

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist seit 1. Juli 2019 im Institut A als Behindertenbegleiter beschäftigt (in den Jahren 2019, 2020 und 2021 als Teilzeitkraft).

Am 1. August 2018 hat der Beschwerdeführer bei der Fahrschule „FS1“ die Ausbildung für den Führerschein der Klasse B begonnen. Dafür wurden ihm in den Jahren 2018 und 2020 Kosten in Höhe von 1.405,00 € verrechnet (Onlinezugang; Lehrbuch; Anmeldung; Theorieunterricht; Prüfung; Fahrlektion B).

Im Jahr 2021 wurden Kosten der Fahrschule „B“ als Werbungskosten beantragt (1.135,00 € für Fahrlektionen und Prüfung)

Weiters Gebühren in Höhe von 364,10 €

Der Beschwerdeführer beantragte die Kosten für die Führerscheinausbildung der Klasse B als Werbungskosten zu berücksichtigen, da der Besitz dieses Führerscheines Voraussetzung für seine berufliche Tätigkeit ist.

In der Beschwerdeschrift vom 10. Juni 2022 führte er an, dass diese Aufwendungen außergewöhnliche Belastungen bzw. Sonderausgaben sind.

Unter den hier vorliegenden Gegebenheiten geht das erkennende Gericht davon aus, dass die hier streitgegenständlichen Aufwendungen weder außergewöhnliche Belastungen noch Sonderausgaben bzw. Werbungskosten sind.

2. Beweiswürdigung

Wie im Rahmen der rechtlichen Ausführungen noch dargestellt werden wird, sind gegenständliche Aufwendungen keinesfalls als außergewöhnliche Belastungen oder Sonderausgaben zu werten.

Es wurden keine Unterlagen vorgelegt, die darauf hindeuten würden, dass der Besitz des Führerscheines der Klasse B als außergewöhnlich bzw. zwangsläufig erwachsen zu werten wäre. Weiters würden die Aufwendungen auch nicht den Selbstbehalt des § 34 Abs. 6 überschreiten. Es wären nur die tatsächlich bezahlten Beträge im Jahr 2021 zu berücksichtigen. Der Tatbestand der Sonderausgaben fällt ebenfalls nicht unter die gesetzlichen Bestimmungen des § 18 EStG 1988 (taxative Aufzählung der Aufwendungen).

Somit ist der **Werbungskostenbegriff** einer näheren Prüfung zu unterziehen.

Im Rahmen der Beweiswürdigung sind folgende Eingaben des Beschwerdeführers zu beachten:

< **Bestätigung** des Arbeitgebers vom 6.5.2022:

In diesem Schreiben wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer bereits seit 1.7.2019 im Institut A beschäftigt ist. Der Abschluss des Führerscheines war ein Anstellungskriterium. Anzumerken ist hierzu, dass diese Bestätigung vom Personalverrechner erstellt wurde. Es ist anzunehmen, dass dieser nicht auch für die Anstellung der Beschäftigten verantwortlich ist und die entsprechenden Kriterien festlegt.

Seitens des Beschwerdeführers wurden auch keine Unterlagen vorgelegt, welche im Zeitpunkt der Anstellung bzw. während seiner Teilzeitbeschäftigung darauf hingewiesen haben, dass er jedenfalls die Führerscheinprüfung absolvieren muss. Auch wurde kein befristetes Dienstverhältnis nachgewiesen (lediglich eine Teilzeitbeschäftigung – lt. vorliegendem Lohnzettel).

Die hier vorliegende Bestätigung ist also nicht geeignet, nachzuweisen, dass das Beschäftigungsverhältnis des Beschwerdeführers ohne den Besitz des Führerscheines der Klasse B aufgelöst worden wäre.

Wenn der Beschwerdeführer darauf hinweist, dass er kein privat genutztes Fahrzeug besitzt, so deutet dies noch nicht darauf hin, dass der Führerscheinerwerb nicht auch privat motiviert war. Es wäre ja jedenfalls nicht abwegig anzunehmen, dass auch fremde Fahrzeuge gefahren werden könnten.

Der Beschwerdeführer hat den **Führerscheinkurs** bereits lange VOR Beginn seiner jetzigen beruflichen Tätigkeit begonnen (bereits im August 2018) – also fast ein Jahr vorher (ersichtlich aus den vorgelegten Unterlagen der Fahrschule „FS1“).

Darin ist jedenfalls auch eine private Motivation zu erkennen bzw. kein eindeutiger, klarer und unmissverständlicher Zusammenhang mit der derzeitigen beruflichen Tätigkeit.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 19 Abs. 2 EStG 1988:

Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

...

Aus dieser gesetzlichen Bestimmung geht klar hervor, dass nur im Jahr 2021 tatsächlich geleistete Zahlungen abzusetzen sind. Die in den Jahren 2018 und 2020 aufgelisteten und bezahlten Beträge wären somit auch bei deren inhaltlichen Anerkennung im streitgegenständlichen Jahr 2021 nicht zu berücksichtigen – weder als Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen noch als Werbungskosten.

§ 34 Abs. 1 EStG 1988:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs.2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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)*

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. Wie bereits oben ausgeführt, wäre auch bei Berücksichtigung der Aufwendungen im Jahr 2021 der sogenannte Selbstbehalt nicht überschritten und somit würde die Anerkennung keine steuerliche Auswirkung haben. Der Vollständigkeit halber ist aber weiters darauf hinzuweisen, dass der Erwerb des Führscheines der Klasse B auch keine Außergewöhnlichkeit darstellt. Eine nähere Überprüfung würde jedenfalls ergeben, dass es grundsätzlich üblich ist, im Alter des Beschwerdeführers in Österreich diesen Führerschein zu besitzen bzw. zu machen.

Abs. 2: Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Auf nähere Erforschung dieser statistischen Daten wurde hier allerdings verzichtet, da bereits aus dem Punkt „Selbstbehalt“ keine steuerliche Auswirkung resultiert.

§ 18 Abs. 1 EStG 1988:

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Nach Durchsicht dieser gesetzlichen Bestimmung ist nirgends zu erkennen, dass hier Aufwendungen im Zusammenhang mit beruflichen Tätigkeiten genannt sind. Es sind hier ausschließlich private Aufwendungen taxativ aufgelistet. Es kann also auch keine Interpretation der strittigen Aufwendungen vorgenommen werden.

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

...

Gemäß Abs. 10 leg.cit. sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, als Werbungskosten abzugsfähig.

Die streitgegenständlichen Aufwendungen berühren allerdings möglicherweise auch die **private Lebensführung**. Somit sind auch die gesetzlichen Bestimmungen des § 20 EStG 1988 zu beachten.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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.

Diese Bestimmung dient dazu, die Sphäre der Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung abzugrenzen.

Es wurde hier ein **Abzugsverbot** für (auch nur möglicherweise) **gemischt veranlasste** Aufwendungen geschaffen.

Aufwendungen für den Erwerb des Führerscheines berühren jedenfalls auch die private Lebensführung. Aus persönlichen Wahrnehmungen kann jedenfalls festgestellt werden, dass der Großteil der österreichischen Steuerpflichtigen den Führerschein der Gruppe B aus privaten Motiven (Mobilität, Prestige, ...) erwerben. Es liegen somit jedenfalls nicht abzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung vor (vgl. VwGH 21.10.1960, 2509/59). Diese Aufwendungen sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn darin eine gewisse Nähe zur beruflichen Tätigkeit hergestellt werden kann.

Es kann also durchaus ein allgemeines Interesse am Erwerb und Besitz eines Führerscheines der Gruppe B erkannt werden.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen (z. B. Persönlichkeitsentwicklung ohne beruflichen Bezug, Sport, Esoterik, B-Führerschein) sind **nicht** abzugsfähig und zwar **auch dann nicht**, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind (vgl. ÖStZ 1999, 255; VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184).

Es gibt eine Vielzahl von Berufen, für deren Ausübung der Besitz des Pkw-Führerscheins erforderlich ist. Aufwendungen für den Erwerb des Pkw-Führerscheins sind jedoch selbst bei beruflicher Notwendigkeit grundsätzlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Nur der Erwerb höherer Kfz-Lenkerberechtigungen für Lkw oder Spezialfahrzeuge ist als Werbungskosten absetzbar (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 20 Tz 163, Stichwort "Führerschein").

Auch wenn der Beschwerdeführer angibt, privat kein Fahrzeug zu benützen, weil er kein derartiges Fahrzeug besitzt, so ändert dies die gegenständliche Beurteilung nicht. Es liegt jedenfalls eine **privat mögliche Verwertbarkeit** der strittigen Aufwendungen vor. Diese mögliche private Verwertung tritt nicht derart in den Hintergrund, dass das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a nicht greifen würde.

Der Grund für diese klare rechtliche Beurteilung ist auch darin zu sehen, dass vermieden werden soll, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können. Damit wird auch der Gleichheitsgrundsatz zu seinem Recht verholfen.

Bei derart möglichen Verbindungen ist nach der Rechtsprechung ein strenger Maßstab anzulegen (vgl. VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011).

Diese Gegebenheiten können auch nicht durch Schriftstücke (Bestätigungen) des Arbeitgebers widerlegt werden. Also auch dann nicht, wenn beispielsweise der Arbeitgeber die Notwendigkeit bestätigt. Wobei anzumerken ist, dass gegenständliche Bestätigung vom Personalverrechner und nicht vom Arbeitgeber unterfertigt wurde. Aufgrund der klaren Anwendbarkeit des Abzugsverbotes im Sinne des § 20 EStG, wäre die Beurteilung aber nicht anders ausgefallen, wenn eine andere Person diese Bestätigung gezeichnet hätte.

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.

In sachverhaltsbezogener Annahme gibt es hierzu klare gesetzliche Bestimmungen sowie eine undifferenzierte Rechtsprechung. Somit war einer ordentlichen Revisionsmöglichkeit nicht zuzustimmen.

Linz, am 3. Jänner 2023