

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Ulrich Petrag-Wolf in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Juni 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 1. Juni 2022 betreffend Einkommensteuer 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2021	Einkommen	€ 33.508,24	Einkommensteuer	6.881,80 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	- 6.221,11 €
			Kapitalertragsteuer	- 3,05 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,36 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Nachforderung)				658,00 €

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

Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) hat am 30. März 2022 elektronisch via Finanzonline seine Einkommensteuererklärung für 2021 beim Finanzamt Österreich (im Folgenden: Finanzamt) eingereicht und darin an Werbungskosten folgende Beträge geltend gemacht:

Pflichtversicherungsbeiträge in Höhe von € 4.727,76

digitale Arbeitsmittel in Höhe von € 622,99

Arbeitsmittel in Höhe von € 4.278,11

Fachliteratur in Höhe von € 54,80

Reisekosten in Höhe von € 3.915,78

Aus-/ Fortbildungskosten in Höhe von € 1.071,59

Sonstige Werbungskosten in Höhe von € 2.618,77

An Sonderausgaben wurden Spenden an ausländische Einrichtungen in Höhe von € 70,18 und als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt Krankheitskosten in Höhe von € 4.028,04 erklärt.

Daneben wurden ausländische Kapitaleinkünfte, die dem Sondersteuersatz des § 27a Abs. 1 EStG 1988 unterliegen, in Höhe von € 151,04 erklärt.

Am 5. April 2022 wurde vom Finanzamt Österreich folgender Vorhalt mit Fristsetzung zur Beantwortung bis 12.5.2022 übermittelt:

„Im Zuge der Vorbescheidkontrolle werden Sie ersucht folgende Unterlagen nachzureichen:

- Zahlungsnachweis Pflichtversicherungsbeiträge
- Aufstellung/Zahlungsnachweis der Arbeitsmittel, Fachliteratur und der Aus-/Fortbildungskosten,
- tabellarische Aufstellung der Reisekosten
- Aufstellung/Nachweis der sonstigen Werbungskosten,
- Aufstellung/Zusammensetzung Krankheitskosten

Vergütungen durch die Krankenkasse bzw. eine private Versicherung sind gesondert anzuführen. Wurde die Haushaltsersparnis in Abzug gebracht?“

Am 8. April 2022 langte beim Finanzamt ein mit 6.4.2022 datiertes Antwortschreiben des Bf. mit einer Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten sowie der Krankheitskosten samt Belegen ein und führte dieser darin aus, dass eine Haushaltsersparnis für 2021 mangels stationärer Kurmaßnahmen nicht in Betracht kommen würde.

Mit Einkommensteuerbescheid für 2021 vom 1. Juni 2022 wich das Finanzamt Österreich von der Erklärung des Bf. dahingehend ab, dass es lediglich Werbungskosten im Gesamtbetrag von

€ 13.165,11 ansetzte und die Krankheitskosten auf € 3.933,18 reduzierte. Dieser Bescheid wurde wie folgt begründet:

Aufwendungen zur Bekämpfung der Verbreitung von COVID-19 (z.B. Desinfektionsmittel, Schutzmasken) würden der Gesundheitsvorsorge dienen und daher keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Weiters hätte für die Fahrten zu den Apotheken kein Kilometergeld gewährt werden können, weil diese erfahrungsgemäß mit Fahrten des täglichen Lebens (Einkäufen) verbunden werden. Die Kosten für die digitalen Arbeitsmittel sowie die Toner wären um einen 40ig prozentigen Privatanteil zu kürzen. Die Abzugsfähigkeit von Sanierungskosten wäre nur mehr dann gegeben, wenn mit der Sanierung vor 2016 begonnen worden ist, daher hätten die Kosten für die Küche der Dienstwohnung nicht berücksichtigt werden können.

Die Kosten der Parkgebühren hätten nicht berücksichtigt werden können, da bei der Geltendmachung des amtlichen Kilometergeldes auch Kosten (Gebühren) für das Parken abgegolten wären. Folgende Aufwendungen wie Schreibtischlampen, Deckenventilator, Grablichter, Kalender, Reinigungskosten Kleidung, Umzugskosten, Tierarzt, Katzenhotel, Kontoführungsgebühren wären Kosten der privaten Lebensführung gemäß 20 EStG und somit nicht absetzbar.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bf. am 21. Juni 2022 fristgerecht eine Beschwerde ein, in der er folgendes vorbrachte:

Der Bf. würde eine Dienstwohnung bewohnen, welche als Normwohnung ordnungsgemäß versteuert werde. Zu einer Normwohnung würde gemäß § 2 (1) RichtWG auch eine Küche zählen. Eine solche wäre bei Bezug der Dienstwohnung aber nicht vorhanden gewesen, nicht einmal eine Kochnische. Die Wohnung wäre somit nicht als Normwohnung zu versteuern, sondern vom Sachbezugswert wäre ein Abzug i. H. v. 30 % vorzunehmen gewesen.

Die Küche in der Wohnung hätte der Bf. auf eigene Kosten beschafft und installieren lassen, wie aus dem vorgelegten Beleg hervorgehen würde. Nun wäre die Wohnung also durch seine Küchenbeschaffung zu einer Normwohnung geworden. Der Bf. würde hier also sozusagen seine eigene Küche als Sachbezug versteuern. Daher müssten die Anschaffungskosten auch steuerlich absetzbar sein, was er hiermit beantragen würde.

Andernfalls wäre die Wohnung nicht als Normwohnung zu versteuern, sondern mit einem um 30 % verminderten Sachbezugswert, was der Bf. hilfsweise hiermit ebenfalls beantragen würde.

Von den insgesamt geltend gemachten Werbungskosten i. H. v. 12.562,04 € (Anmerkung: ohne den vom Bf. als Pflichtversicherungsbeiträge geltend gemachten Betrag von € 4.727,76) würde das Finanzamt nur 8.437,35 € anerkennen. Die nicht anerkannten 4.124,69 € wären für den Bf. nicht vollständig nachvollziehbar. Nachvollziehbar wären Küche, digitale Arbeitsmittel und Toner, Umzugskosten, Reinigungskosten, Lampen und Ventilator, Tierarzt, Katzenhotel,

Kalender, Kontoführung. Nicht nachvollziehbar wären z. B. Grablichter (solche wären nicht beschafft worden). Die nachvollziehbaren Belege würden aber zusammen nicht die Summe von 4.124,69 € ergeben. Daher würde der Bf. die Anerkennung beantragen bzw. eine genaue Mitteilung, welche Belege abgelehnt worden wären, damit der Bf. ggf. entsprechend detailliert berufen könne.

Gemäß Kirchenrecht wäre der Bf. als rk Priester zu geistlichen Einkehrtagen und Fortbildungen verpflichtet. Während mehrtägiger dienstlicher Abwesenheit wäre eine Unterbringung und Versorgung seines Hauskaters notwendig. Durch die dienstlich verpflichtende zölibatäre Lebensweise habe er niemandem im Hause, der sich darum kümmern würde, daher wäre das Katzenhotel dienstlich veranlasst. Der Bf. würde die Anerkennung beantragen.

Die Fahrten zur Apotheke wären mit der Begründung abgelehnt worden, dass diese „erfahrungsgemäß mit Fahrten des täglichen Lebens (Einkäufen) verbunden werden.“ Dies wäre beim Bf. nicht der Fall, da der Bf. i. d. R. nur ein- bis zweimal monatlich einen Großeinkauf erledigen würde. Verordnete Medikamente würde der Bf. stets unverzüglich entweder am Tag des Arztbesuchs oder an den darauf folgenden Tagen besorgen. Mit normalen Einkäufen würde der Bf. dies jedenfalls nicht verbinden. Daher würde der Bf. beantragen, diese Fahrtkosten anzuerkennen.

Am 27.9.2022 übermittelte der Bf. ein Schreiben an das Finanzamt, in dem er ausführte, dass wie telefonisch besprochen, er die aktuelle Gehaltsmitteilung und die Meldung über die Bereitstellung einer Dienstwohnung übersenden würde, da es ja einen Mietvertrag zwischen dem Bf. und der Pfarre nicht geben würde.

Am 7. November 2022 erließ das Finanzamt eine die Beschwerde abweisende Beschwerdevorentscheidung und begründete diese in einem gesonderten Schreiben vom 7.2.2023 wie folgt:

Dienstwohnung:

In der Begründung zur Beschwerde vom 21.6.2022 würde der Bf. angeben, dass er eine Dienstwohnung bewohnen würde, welche als Normwohnung ordnungsgemäß versteuert werde. Zu einer Normwohnung würde auch eine Küche zählen. Laut den Ausführungen des Bf. wäre bei Bezug der Dienstwohnung diese jedoch nicht vorhanden gewesen.

RZ 154 e Lohnsteuerrichtlinien würde wie folgt lauten:

Eine Normwohnung liegt vor, wenn hinsichtlich der Ausstattung folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

Der Wohnraum befindet sich in einem brauchbaren Zustand.

Der Wohnraum aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und einer dem zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit (Baderaum oder Badenische).

Der Wohnraum verfügt über eine Etagenheizung oder eine gleichwertige stationäre Heizung.

Bei den vom Bf. übermittelten Unterlagen würde sich eine Meldung der Bereitstellung einer unentgeltlichen Dienstwohnung für Priester befinden. Dieses vorgelegte Schriftstück würde ein Raumbuch enthalten, dass die jeweiligen Räume der Dienstwohnung beschreiben würde:

Küche xxx1 m² Lage Obergeschoß

Schlafzimmer xxx2 m² Lage Obergeschoß

Priv. Arbeitszimmer xxx3 m² Lage Obergeschoß

Badezimmer/WC xxx4 m² Lage Obergeschoß

Abstellraum xxx5 m² Lage Keller

Vorraum xxx6 m²

Demnach würde eine Normwohnung vorliegen.

Es wäre unbeachtlich, ob der Wohnraum möbliert oder unmöbliert ist. Es wäre demnach weder ein Zuschlag noch ein Abschlag vorzunehmen (vergleiche LStRI Randziffer 159).

Es wäre unbeachtlich, ob der Wohnraum möbliert oder unmöbliert zur Verfügung gestellt werde. Daher hätten die vom Bf. beantragten Aufwendungen für die Küche in Höhe von 1.122,85 Euro keine steuerliche Anerkennung finden können.

Werbungskosten

Folgende Werbungskosten in Höhe von 4.124,69 Euro (zuzüglich Küche 1.122,85 Euro) hätten steuerlich nicht berücksichtigt werden können.

Nach Ansicht des Finanzamtes würde es sich hierbei um Kosten der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 handeln.

Digitale Arbeitsmittel:

1 Office 089,99 Euro 036,00 Euro (40% Privatanteil)

Notebook (AfA) 533,00 Euro 213,20 Euro (40 % Privatanteil)

Arbeitsmittel:

Toner 169,40 Euro 067,76 Euro (40 % Privatanteil)

Toner 084,70 Euro 033,88 Euro (40 % Privatanteil)

Klebefolie 026,04 Euro

Deckenventilator 158,86 Euro

LED Birne 011,69 Euro

Schreibtischlampe 077,85 Euro

Toner 127,96 Euro 051,18 Euro (40 % Privatanteil)

Andachtsgegenstände, Grablichter 005,60 Euro

Tischlampe 072,80 Euro

Tischlampe 090,46 Euro

Leder Papierkorb 190,18 Euro

Tischlampe 090,22 Euro
Kirchenleuchter 206,42 Euro

Fachliteratur:

2 x Kalender 021,80 Euro

722 Fortbildung:

Katzenhotel 279,00 Euro

sonstige Werbungskosten:

Kontoführungsgebühr 027,00 Euro

Verpflegung (Bier, Wurstsemmel) 044,82 Euro

Safe (Verwaltungsgebühr) 116,00 Euro

Sakko, Kleiderreinigung 310,60 Euro

Umzugskostenpauschale 870,60 Euro

Punkt 3 (Katzenhotel) und Punkt 4 (Fahrten zur Apotheke):

Diese Punkte wären bereits im Erstbescheid vom 1.6.2022 begründet worden.

Am 7. Dezember 2022 brachte der Bf. via Finanzonline einen Vorlageantrag ein, in dem nachstehendes Vorbringen erstattet wurde:

Die Pfarre ***2*** würde dem Bf. eine Wohnung im Pfarrhof zur Verfügung stellen. Aufgrund der bestehenden Steuergesetze würde diese Dienstwohnung ordnungsgemäß als Sachbezug versteuert werden. Die Versteuerung würde nach Richtwertgesetz als Normwohnung erfolgen.

Eine Normwohnung würde u. a. eine Küche umfassen, ohne Küche wäre es keine Normwohnung und der Steuersatz nach RichtWG würde um 30% vermindert werden. In der dem Bf. zur Verfügung gestellten Wohnung würde sich ein Küchenraum befinden, in welchem bei Bezug allerdings keine Küchenausstattung, also kein Herd, keine Spüle, kein Kühlschrank, kein Geschirrspüler vorhanden gewesen wäre. Diese Küchenausstattung hätte der Bf. selbst gekauft und bezahlt, obwohl dies üblicherweise in den Pfarrhöfen vorhanden und dem Pfarrer zur Verfügung gestellt werde.

Nun würde der Bf. die Wohnung als Normwohnung versteuern, obwohl diese erst durch seine Küchenbeschaffung zur Normwohnung geworden wäre. Sozusagen würde der Bf. hier seine bereits beim Kauf versteuerte Küchenausstattung noch einmal versteuern.

Daher müsste also entweder die Küche bei der jährlichen Steuererklärung abgeschrieben werden können, oder die Wohnung nicht als Normwohnung, sondern mit einer Minderung von 30% versteuert werden.

Beides würde das Finanzamt ablehnen, da im Raumbuch der Wohnung eine „Küche“ aufscheinen würde. Diese „Küche“ im Raumbuch würde aber nur den leeren Raum bezeichnen,

nicht die zeitgemäß ausgestattete Küche.

Eine Bescheinigung über den vorgenannten Sachverhalt werde ehestmöglich nachgereicht. Der Bf. würde die steuerliche Absetzbarkeit der von ihm für die Dienstwohnung beschafften Küchenausstattung beantragen.

Diesem Vorlageantrag war ein Schreiben des Pfarramtes ***2*** vom 7.12.2022 angeschlossen wonach bestätigt werde, dass in der Dienstwohnung im Pfarrhof ***2***, die dem Bf. zur Verfügung gestellt werde, bei Bezug im für die Küche vorgesehenen Raum keine dem zeitgemäßen Standard entsprechende Küchenausstattung (Herd, Spüle, Geschirrspüler, Kühlschrank usw.) vorhanden gewesen wäre und diese vom Bf. auf eigene Kosten beschafft und eingebaut worden wäre.

Mit Vorlagebericht vom 8.2.2023 legte das Finanzamt Österreich dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde des Bf. vom 21.6.2022 hinsichtlich Einkommensteuer 2021 vor und brachte in der Stellungnahme zur Beschwerde vor, dass gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen wären. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern wären nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Gesetz ausdrücklich zugelassen wäre. Werbungskosten eines Dienstnehmers wären Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst wären. Eine berufliche Veranlassung wäre gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv in Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen würden. Demnach würden Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, keine Werbungskosten darstellen. Da eine Kücheneinrichtung mit der privaten Lebensführung zusammenhängen würde, würden die Kosten unter das Abzugsverbot fallen. Bezüglich des Sachbezugs werde auf die Bescheidbegründung der Beschwerdeverentscheidung vom 7.2.2023 verwiesen. Es werde daher beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit Beschluss vom 9.2.2023 wurde das Pfarramt ***2*** um die Beantwortung der nachstehend angeführten Fragen ersucht:

Hat im Zeitpunkt der Zurverfügungstellung der Dienstwohnung an den Bf. im Pfarrhof ***2*** diese Wohnung über eine Küchenausstattung und zwar zumindest über eine Kochgelegenheit (Kochnische) verfügt?

Ab welchem Zeitpunkt wurde dem Bf. diese Dienstwohnung zur Verfügung gestellt?

Am 23.2.2023 übermittelte das Pfarramt ***2*** dem Bundesfinanzgericht nachstehende Beantwortung:

Zum Zeitpunkt der Zurverfügungstellung der Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** an den Bf. hätte diese Wohnung über gar keine Küchenausstattung verfügt, also auch nicht über eine Kochgelegenheit (Kochnische). Die Küchenausstattung dieser Wohnung wäre vom Bf. vollständig auf eigene Kosten vorgenommen worden.

Die Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** würde seit dem 1. September 2021 zur Verfügung stehen. Nach dem Einbau der Küchenausstattung und Lieferung der weiteren Möblierung hätte der Bf. diese am 14. Dezember 2021 bezogen, was der Besoldungsstelle zur Durchführung der Versteuerung als Sachbezug durch das Formular zur Meldung der Bereitstellung einer unentgeltlichen Dienstwohnung für Priester am 22. Dezember 2021 ordnungsgemäß gemeldet worden wäre. Das verwendete Formular würde allerdings noch aus dem Jahr 2015 stammen und hätte erstmals für alle Priesterdienstwohnungen zum 01.01.2016 abgegeben werden müssen.

Dieses Schreiben wurde dem Finanzamt mit Beschluss vom 23.2.2023 zur Kenntnis und Äußerung übermittelt. Auch wurde um Bekanntgabe ersucht, ob seitens des Finanzamtes Bedenken gegen eine Reduktion des vom Dienstgeber des Bf. für die Dienstwohnung angesetzten Sachbezuges von € 5.349,48 auf € 3.880,16 bestehen würden.

Mit Schreiben vom 6. März 2023 gab das Finanzamt folgende Stellungnahme zum Beschluss vom 23.2.2023 ab:

Von Seiten des Finanzamtes wird keine Äußerung iSd Punkt 1 des Beschlusses vom 23.2.2023 erstattet.

Zu Punkt 2 wird mitgeteilt, dass von Seiten des Finanzamtes keine Bedenken hinsichtlich einer Reduktion des Sachbezuges gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 Sachbezugswerteverordnung bestehen würden. Es werde aber darauf hingewiesen, dass dem Bf. die Dienstwohnung laut Auskunft des Pfarramtes ***2*** vom 20.02.2023 erst seit 1.9.2021 zur Verfügung stehen würde. Der Sachbezug wäre daher nicht für zwölf Monate, sondern - sofern der Sachbezug entsprechend berücksichtigt worden wäre – für vier Monate zu korrigieren.

Mit Beschluss vom 13. März 2023 wurde auch dem Bf. das Schreiben des Pfarramtes ***2*** vom 20.2.2023 betreffend die Ausstattung der ihm von seiner Dienstgeberin zur Verfügung gestellten Dienstwohnung zur Kenntnis übermittelt. Weiters wurde der Bf. unter Bezugnahme auf das Schreiben des Pfarramtes ***2*** vom 20.2.2023 um Mitteilung ersucht, ab welchem Monat (ab September 2021?) für die Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** vom Dienstgeber ein Sachbezug für die Dienstwohnung lohnversteuert wurde. Diesbezüglich wird um Vorlage des ersten Lohnzettels des Jahres 2021 ersucht bei dem der Sachbezug für die Dienstwohnung berücksichtigt wurde.

Mit Mail vom 16. März 2023 übermittelte der Bf. die Gehaltsabrechnung für September 2021.

In der Folge wurde dem Bf. folgendes mitgeteilt:

Dem erkennenden Richter ist aufgefallen, dass in der nunmehr vom Bf. übermittelten Gehaltsabrechnung für 9/2021 für die Dienstwohnung eine Größe von 58,03 m² angesetzt wurde. In der bereits vom Bf. dem Finanzamt übermittelten Gehaltsabrechnung für 9/2022 ist allerdings eine Größe von 64,89 m² dem verrechneten Sachbezug für die Wohnung zugrunde gelegt.

Sollte sich in den Monaten Oktober bis Dezember 2021 die Wohnungsgröße, die der Sachbezugsberechnung durch die Pfarre ***2*** zugrunde gelegt wurde, gegenüber September 2021 geändert haben, wird um umgehende Übermittlung der ersten Gehaltsabrechnung (10, 11 oder 12/2021) gebeten, bei denen eine größere Wohnungsgröße als 58,03 m² berücksichtigt wurde.

Falls auch in den Monaten Oktober bis Dezember 2021 eine Größe von 58,03 m² dem Sachbezug zugrunde gelegt wurde, genügt eine kurze Bestätigung des Bf., dass es bis Jahresende 2021 zu keiner Änderung der Sachbezugsverrechnung der Wohnung gegenüber September 2021 gekommen ist.

Mit Mail vom 18.3.2023 übermittelte der Bf. an das Bundesfinanzgericht auch die Gehaltsabrechnungen Oktober 2021 bis Jänner 2022 und führte im Mail folgendes aus: Seine Dienstwohnung hätte korrekt eine Fläche von 64,89 qm, siehe „Meldung der Bereitstellung einer unentgeltlichen Dienstwohnung für Priester“, die dem Bundesfinanzgericht ja bereits vorliegen würde.

Nach nochmaliger Durchsicht seiner Gehaltsabrechnungen würde der Bf. feststellen, dass der falsche Wert von 58,03 qm dann mehrfach korrigiert worden wäre. Die Gehaltsabrechnungen wären hier beigelegt. Die teilweise dort angegebene Zahl von 33,59 qm würde sich auf seine alte Dienstwohnung in ***17*** beziehen, die der Bf. bis zum 13.12.2021 bewohnt hätte.

Da der Bf. in ***17*** als Kaplan möbliert gewohnt hätte, wäre er - nachdem die Lieferung der notwendigen Möblierung der neuen Dienstwohnung in ***2*** weitgehend abgeschlossen gewesen wäre - erst am 14.12.2021 in die jetzige Dienstwohnung eingezogen. Ab diesem Zeitpunkt wäre offensichtlich auch die Sachbezugsberechnung für 64,89 qm durchgeführt worden. Dies würde aus der Gehaltsabrechnung 01/2022 hervorgehen.

Der spätere Einzugstermin wäre an den damaligen Lieferschwierigkeiten bezüglich der hier gegenständlichen Küche sowie auch der Schlafzimmereinrichtung usw. gelegen.

Mit Beschluss vom 20. März 2023 wurde dem Finanzamt das Mail des Bf. vom 18.3.2023 samt den Anhängen zur Kenntnis gebracht. Überdies wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass aufgrund der derzeit vorliegenden Unterlagen und zwar insbesondere der vom Bf. vorgelegten Gehaltsabrechnungen für den Zeitraum September 2021 bis Jänner 2022 der Sachbezug für die dem Bf. in diesem Zeitraum zur Verfügung gestellte Dienstwohnung(en) mit € 976,81 zu

berechnen wäre und der Dienstgeber bis dato für diesen Zeitraum einen Betrag von € 1.047,90 lohnversteuert hat, sodass sich eine Reduktion von € 71,09 ergibt.

Mit Mail vom 20.3.2023 gab das Finanzamt bekannt, dass betreffend den Beschluss vom 20.3.2023 keine Einwände gegen die Berechnung des Sachbezuges bestehen würden. Maßgeblicher Zeitraum wäre allerdings – entgegen der Formulierung in Punkt 2 - September 2021 bis Dezember 2021, und nicht September 2021 bis Jänner 2022. Richtigerweise wäre weder im Betrag von € 1.047,90 (Sachbezug bisher) noch in der Neuberechnung iHv € 976,81 der Sachbezug für Jänner 2022 enthalten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist für die Diazöse ***3*** als Pfarrer tätig und zwar in der Pfarre ***2*** und hat auch im Jahr 2021 daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Für die Pfarre ***2*** ist der Bf. seit zumindest 2015 tätig.

Dem Bf. wurde in ***17*** auch im Jahr 2021 eine Dienstwohnung mit 33,59 m² von seinem Dienstgeber überlassen und wurde diese Wohnung vom Bf. bis zum 13.12.2021 benutzt, wobei der Dienstgeber auch sämtliche Betriebs- und Heizkosten dieser Wohnung übernommen hat.

Der Sachbezug für die Dienstwohnung in ***17*** ermittelt sich wie folgt:

Der Richtwert nach dem Richtwertgesetz hat am 31.10.2020 für das Land Oberösterreich € 6,29 pro m² betragen (BGBl. II Nr. 70/2019).

6,29 mal 33,59 (Nutzfläche) = € 211,28

0,58 mal 33,59 (Heizkostenzuschlag) = € 19,48

Summe: € 230,76

Da mit 1. September 2021 eine Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** zur Verfügung gestanden ist, wurde zwischen der Pfarre ***2*** und dem Bf. vereinbart, dass der Bf. in diese Dienstwohnung umzieht. Da sich aber keine Kochgelegenheit und auch keine sonstige Einrichtung in dieser Wohnung befunden hat, wurde vereinbart, dass der Bf. bis zur Lieferung einer Küche und der übrigen Einrichtung – wie einer Schlafzimmereinrichtung – die Dienstwohnung in ***17*** weiter nutzt und erst bei erfolgter Einrichtung der Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** in diese umzieht.

Mit 14. Dezember 2021 wurde dem Bf. – nachdem die vom Bf. bestellte Küche und Schlafzimmereinrichtung geliefert und montiert worden ist - sodann von seinem Arbeitgeber die Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** mit folgenden Räumen unentgeltlich zur Verfügung gestellt und hat der Bf. ab diesem Zeitpunkt diese Wohnung auch genutzt, wobei der

Dienstgeber auch sämtliche Betriebs- und Heizkosten dieser Wohnung übernommen hat:

Küche xxx1 m² Lage Obergeschoß

Schlafzimmer xxx2 m² Lage Obergeschoß

Privates Arbeitszimmer xxx3 m² Lage Obergeschoß

Badezimmer/WC xxx4 m² Lage Obergeschoß

Abstellraum xxx5 m² Lage Keller

Vorraum xxx6 m²

Insgesamt hat die Nutzfläche dieser Dienstwohnung 64,89 m² betragen.

Beim Bf. wurde von seinem Dienstgeber ab Jänner 2022 für die Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** pro Monat ein Sachbezug von € 445,79 angesetzt und der Lohnsteuer unterworfen.

Der Richtwert nach dem Richtwertgesetz hat am 31.10.2020 für das Land Oberösterreich € 6,29 pro m² betragen (BGBl. II Nr. 70/2019).

Der vom Dienstgeber des Bf. angesetzte Sachbezug setzt sich wie folgt zusammen:

6,29 mal 64,89 (Nutzfläche) = 408,16

0,58 Heizkostenzuschlag mal 64,89 = 37,63

Die Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** hat über keine Küchenausstattung verfügt und zwar insbesondere auch keine Kochgelegenheit und zwar auch nicht in Form einer Kochnische und auch über keine Spülgelegenheit. Der im vom Bf. vorgelegten Raumbuch der Pfarre ***2*** der dem Bf. zur Verfügung gestellten Dienstwohnung als „Küche“ bezeichnete Raum war daher zum Zeitpunkt der Überlassung durch die Pfarre ***2*** leer.

Der Bf. hat für die Dienstwohnung im Jahr 2021 eine Küche inklusive Kochgelegenheit (Glaskeramikkochfeld mit vier Kochzonen sowie ein Einbaubackofen) und Spüle (Spültisch-Armatur mit Spülen-Eckschrank und Einbaugeschirrspüler) angeschafft und montieren lassen, wofür der Bf. € 9.300,00 verausgabt hat. Die Kosten der Küche hat der Bf. im Wege der Absetzung für Abnutzung (vom Bf. angesetzte Nutzungsdauer: 10 Jahre) als Werbungskosten 2021 geltend gemacht. Auch Kosten für die Verlegung von Fliesen in der Küche in Höhe von € 1.928,50 wurden im Wege der Absetzung für Abnutzung (ebenfalls 10 Jahre Nutzungsdauer angesetzt) als Werbungskosten geltend gemacht.

Im Zeitraum September 2021 bis Dezember 2021 wurden vom Dienstgeber des Bf. für Wohnraumüberlassung an diesen folgende Beträge als Sachbezug angesetzt und lohnversteuert:

Monat	Wohnungsgröße	Betrag +/-
09/2021	58,03 m ²	€ 398,67
09/2021 (in der Gehaltsabrechnung 10/2021)	- 24,44 m ²	- € 167,91
10/2021	33,59 m ²	€ 230,76
11/2021	91,62 m ²	€ 629,43
11/2021 (in der Gehaltsabrechnung 12/2021)	- 58,03 m ²	- € 398,67
12/2021	33,59 m ²	€ 230,76
12/2021 (in der Gehaltsabrechnung 1/2021)	33,59 m ²	€ 124,86
Summe		€ 1.047,90

Richtigerweise hätte eine Sachbezugsbesteuerung der an den Bf. zur Verfügung gestellten Dienstwohnungen mit einem Betrag von € 976,81 erfolgen müssen:

September bis November 2021 (Wohnung in ***17***): € 692,29

1. bis 13.12.2021 (Wohnung in ***17***; aliquoter Sachbezug): € 96,77

14.12. bis 31.12.2021 (Wohnung im Pfarrhof ***2***): € 187,75

Der Betrag von € 187,75 für die Wohnung im Pfarrhof ***2*** ermittelt sich wie folgt:

6,29 minus 30%-iger Abschlag wegen nicht vorhandener Kochgelegenheit: $4,403 \text{ mal } 64,89 \text{ m}^2$
= € 285,71

0,58 Heizkostenzuschlag mal $64,89 \text{ m}^2$ = € 37,64

Summe: € 323,35 aliquot für 18 Tage = € 187,75

Im Jahr 2021 hat der Bf. unter anderem folgende Gegenstände angeschafft, wobei er die Aufwendungen für diese Gegenstände in seiner Einkommensteuererklärung 2021 als Werbungskosten geltend gemacht hat:

Toner für einen Laserdrucker € 382,06: Diesbezüglich wird im Schätzungsweg von einer privaten Nutzung im Ausmaß von 40% ausgegangen.

Klebefolie für Möbel: € 26,04

Deckenventilator: € 158,86
 LED-Birnen 6-er Pack: € 11,69
 Schreibtischlampe im Retro-Look: € 77,85
 Kerzen: € 5,60
 drei Tischlampen: € 253,48
 Papierkorb aus Leder: € 190,18
 Kirchenleuchter: € 206,42
 Schreibtisch im ***4*** Stil: € 1.056,00
 Sideboard mit Abstellmöglichkeit für einen Fernseher: € 620,10
 2 Vitrinen Stil „***5***“: € 2.440,00
 Bürostuhl im ***6*** Stil: € 276,00 (zu den zuletzt angeführten Möbelstücken, die im April 2021 angeschafft wurden, bis zum Schreibtisch im ***4*** Stil kommen noch € 3,00 hinzu):
 Der Schreibtisch, das Sideboard, die zwei Vitrinen und der Bürostuhl sind als Stilmöbel ausgeführt und eignen sich daher als Einrichtungsgegenstände einer Wohnung.

Im Dezember 2021 hat der Bf. das Standardsoftwareprogramm „***1*** Office ***7***“ um € 89,99 erworben und ebenfalls als Werbungskosten geltend gemacht. In freier Beweiswürdigung wird im Schätzungsweg von einer privaten Nutzung im Ausmaß von 40% ausgegangen.

Im Jahr 2019 hat der Bf. einen Notebook der Marke „***8***“ (***9***) um € 1.599,00 angeschafft, für den er 2021 eine AfA von € 533,00 als Werbungskosten angesetzt hat. Der Bf. hat daher für diesen Computer eine Nutzungsdauer von drei Jahren angesetzt. Diesbezüglich wird im Schätzungsweg von einer privaten Nutzung im Ausmaß von 40% ausgegangen.

Der Bf. hat eine im Jahr 2021 von der ***10*** Bank vorgeschriebene Kartengebühr in Höhe von € 27,00 ebenfalls als Werbungskosten geltend gemacht. Weiters hat er Kosten für Verpflegung (Bier und Wurstsemmeln sowie Getränke [zu letzteren vgl. die vom Bf. vorgelegte Rechnung des Gäste- und Tagungshauses ***11*** vom 28.5.2021) in Höhe von € 74,82 als Werbungskosten angesetzt.

Im Jahr 2021 hat der Bf. für die Miete eines Kundensafes an die ***12*** einen Betrag von € 116,00 bezahlt und wurden auch dafür Werbungskosten geltend gemacht.

An Reinigungskosten hat der Bf. im Jahr 2021 insgesamt € 111,60 verausgabt. Außerdem hat er sich 2021 ein Sakko um € 199,00 angeschafft. Sowohl die Reinigungskosten als auch die Kosten des Sakkos hat der Bf. als Werbungskosten angesetzt. Es kann nicht festgestellt werden, dass es sich bei den Reinigungskosten um Kosten der Reinigung von ausschließlich für kirchliche Zwecke vorgesehene Kleidungsstücke wie Stola oder Kasel gehandelt hat.

Der Bf. hat auch ein Umzugskostenpauschale von € 870,00 als Werbungskosten begehrt.

Darüber hinaus sind dem Bf. an Kosten für Arbeitsmittel ein Betrag von € 2.756,16 erwachsen.

Der Bf. hat im Jahr 2021 zwei Kalender um € 24,80 sowie Fachliteratur um € 33,00 angeschafft und beides als Werbungskosten geltend gemacht.

An Reisekosten für beruflich veranlasste Reisen hat der Bf. einen Betrag von € 3.915,78 als Werbungskosten geltend gemacht, wobei von den erwachsenen Fahrtkosten eine Fahrtkostenerstattung durch den Dienstgeber in Höhe von € 2.012,22 abgezogen wurde.

Auf Dienstreisen ohne Nächtigung entfiel dabei ein Taggeld von insgesamt € 129,80.

Für die Unterbringung seiner Hauskatze während der Zeit an der sich der Bf. nicht zu Hause aufgehalten hat sind dem Bf. 2021 € 279,00 erwachsen (Kosten eines Katzenhotels).

An Fortbildungsaufwendungen sind dem Bf. 2021 Kosten von € 762,59 erwachsen (Kursbeiträge, Eintrittsgebühren, Nächtigungskosten).

An sonstigen durch die berufliche Tätigkeit bedingten Kosten sind dem Bf. im Jahr 2021 € 127,50 erwachsen (Portokosten, Kosten Nachsendung wegen Umzug).

Der Bf. hatte im Jahr 2021 insgesamt einen Aufwand von € 3.933,18 an Krankheitskosten (Arztkosten, Kosten für ärztlich verordnete Arzneimittel, Fahrtkosten in Form des amtlichen Kilometergeldes für Fahrten zu Ärzten).

Folgende im Jahr 2021 angefallene Kosten machte der Bf. ebenfalls als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt unter dem Titel Krankheitskosten geltend:

€ 6,00 für Parkgebühren

€ 35,70 für Tierarztkosten

€ 43,26 für Fahrten zur Besorgung von Medikamenten

€ 9,90 für die Anschaffung von FFP2-Masken

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich – soweit im Folgenden nicht Ausführungen zu einzelnen Feststellungen erfolgen – aus den vom Bf. dem Finanzamt Österreich vorgelegten Unterlagen, die dem Bundesfinanzgericht mit dem Vorlagebericht vom 8.2.2023 übermittelt wurden.

Dass der Bf. für die Pfarre ***2*** seit zumindest 2015 tätig ist ergibt sich aus den von der Diözese ***3*** (**13**) übermittelten Lohnzetteln.

Die Feststellung, dass zum Zeitpunkt der Zurverfügungstellung der Dienstwohnung an den Bf. durch die Pfarre ***2*** diese Wohnung keine Küchenausstattung hatte und zwar insbesondere auch keine Kochgelegenheit und zwar auch nicht in Form einer Kochnische noch

eine Spülgelegenheit vorhanden war und demnach der im vom Bf. vorgelegten Raumbuch der Pfarre ***2*** der dem Bf. zur Verfügung gestellten Dienstwohnung als „Küche“ bezeichnete Raum daher zum Zeitpunkt der Überlassung durch die Pfarre ***2*** leer war, ergibt sich aus dem Schreiben des Pfarramtes ***2*** vom 20.2.2023, das sich mit dem diesbezüglichen Vorbringen des Bf. deckt. Im Übrigen sind im Beschwerdeverfahren keine gegenteiligen Beweisergebnisse hervorgekommen.

Die Höhe der vom Dienstgeber des Bf. angesetzten Sachbezüge für die Monate September 2021 bis Dezember 2021 für die Wohnraumüberlassung an den Bf. ergibt sich aus den vom Bf. vorgelegten Gehaltsabrechnungen für September 2021 bis Jänner 2022.

Die Feststellung, dass der Bf. die Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** erst ab 14.12.2021 benützt hat und ihm bis 13.12.2021 eine Dienstwohnung mit 33,59 m² in ***17*** zur Verfügung gestellt wurde, ergibt sich aus dem Mail des Bf. vom 18.3.2023 sowie auch aus dem Schreiben der Pfarre ***2*** vom 20.2.2023. Auch datiert die Erklärung betreffend Berücksichtigung der zur Verfügung gestellte Wohnung im Pfarrhof ***2*** im Rahmen der Lohnverrechnung mit 22.12.2021.

Die Feststellung, dass folgende im April 2021 angeschaffte Möbelstücke (Schreibtisch, Sideboard, zwei Vitrinen und ein Bürostuhl) als Stilmöbel ausgeführt sind und sich daher als Einrichtungsgegenstände einer Wohnung eignen, ergibt sich aus der Darstellung dieser Möbel in der Bestellung vom 21.4.2021 bei der Fa. ***14***, die im Folgenden auszugsweise wiedergegeben wird:

[...]

Die Feststellung, dass der Bf. eine im Jahr 2021 von der ***10*** Bank vorgeschriebene Kartengebühr in Höhe von € 27,00 ebenfalls als Werbungskosten geltend gemacht hat und nicht wie in der Aufstellung eine Kontoführungsgebühr ergibt sich aus dem vom Bf. mit Beleg.Nr. 42 bezeichneten Buchungsbestätigung der ***10*** Bank vom 28.1.2021.

Dass nicht festgestellt werden kann, dass es sich bei den vom Bf. als Werbungskosten geltend gemachten Reinigungskosten um Kosten der Reinigung von ausschließlich für kirchliche Zwecke vorgesehene Kleidungsstücke wie Stola oder Kasel gehandelt hat, folgt daraus, dass aus den vom Bf. diesbezüglich vorgelegten Belegen lediglich hervorgeht, dass dem Bf. Reinigungskosten in Rechnung gestellt wurden wie sich beispielsweise aus der im folgenden wiedergegebenen Rechnung der Firma ***15*** vom 17.6.2021 ergibt:

[...]

Die Feststellung, dass von den vom Bf. als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für berufliche Reisen auf Dienstreisen ohne Nächtigung ein Taggeld von insgesamt € 129,80 entfallen ist, ergibt sich aus dem vorgelegten Fahrtenbuch und zwar handelt es sich um

folgende Reisen:

Datum:	angesetztes Tagesgeld
2.2.2021:	€ 19,80
5.3.2021:	€ 11,00
11.4.2021:	€ 15,40
21.4.2021:	€ 13,20
24.6.2021:	€ 19,80
16.10.2021:	€ 19,80
3.11.2021:	€ 11,00
18.11.2021:	€ 19,80
Summe:	€ 129,80

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Zu den als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für die Anschaffung einer Küche für die Dienstwohnung samt Verfliesung:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Soweit der Bf. die Kosten der Küche sowie der Fliesen als Werbungskosten abgesetzt haben möchte (im Wege der Absetzung für Abnutzung) ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, dass Kosten für die eigene Unterkunft samt Einrichtung gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind (vgl. zB VwGH 6.11.1991, 89/13/0109; VwGH 17.6.1992, 91/13/0146; VwGH 26.4.1994, 91/14/0036; VwGH 25.2.2003, 99/14/0340; VwGH 29.3.2012, 2009/15/0210).

Es bleibt daher das vom Bf. in eventu in der Beschwerde gestellte Begehren zu prüfen, ob eine Reduktion des vom Dienstgeber lohnversteuerten Sachbezuges zu erfolgen hat.

Die für den Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen der Sachbezugswerteverordnung, BGBl II 2001/416 idF BGBl II 2018/237 lauten wie folgt:

§ 2. (1) Stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer Wohnraum kostenlos oder verbilligt zur Verfügung, ist als monatlicher Quadratmeterwert der jeweils am 31. Oktober des Vorjahres geltende Richtwert gemäß § 5 des Richtwertgesetzes, BGBl. Nr. 800/1993, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 50/2008, bezogen auf das Wohnflächenausmaß gemäß Abs. 5 anzusetzen. Kostenbeiträge des Arbeitnehmers vermindern den Sachbezugswert.

(2) Der Quadratmeterwert gemäß Abs. 1 ist auf einen Wohnraum anzuwenden, der hinsichtlich der Ausstattung - unabhängig vom Ausmaß der Nutzfläche - der mietrechtlichen Normwohnung gemäß § 2 des Richtwertgesetzes entspricht.

(3) Der Wert gemäß Abs. 1 verändert sich folgendermaßen:

1. Für Wohnraum, der den Standard der mietrechtlichen Normwohnung nicht erreicht, ist der Wert gemäß Abs. 1 um 30% zu vermindern.

...

(6) Die Quadratmeterwerte beinhalten auch die Betriebskosten im Sinne des § 21 des Mietrechtsgesetzes. Werden die Betriebskosten vom Arbeitnehmer getragen, ist von den Quadratmeterwerten ein Abschlag von 25% vorzunehmen.

...

(8) Trägt die Heizkosten der Arbeitgeber, ist ganzjährig ein Heizkostenzuschlag von 0,58 Euro pro m² anzusetzen. Kostenbeiträge des Arbeitnehmers kürzen diesen Zuschlag.

In § 2 Abs. 1 des Richtwertgesetzes (RichtWG; BGBl. Nr. 800/1993) wird die Normwohnung wie folgt definiert:

Die mietrechtliche Normwohnung ist eine Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 Quadratmeter und 130 Quadratmeter in brauchbarem Zustand, die aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und einer dem zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit (Baderaum oder Badenische) besteht, über eine Etagenheizung oder eine gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßigem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnumgebung) gelegen ist.

Der Dienstgeber ist bei der Lohnversteuerung des Sachbezuges der dem Bf. zur Verfügung gestellten Dienstwohnung im Pfarrhof ***2*** von einer Normwohnung iS des § 2 Abs. 1 RichtWG ausgegangen und hat daher keinen Abschlag gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 der Sachbezugswertverordnung vorgenommen.

Da aber bei der Festsetzung der Einkommensteuer betreffend jener Einkünfte, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen, keine Bindung an die Ergebnisse des Lohnsteuerverfahrens besteht (vgl. zB VwGH 4.5.1982, 81/14/0189; VwGH 25.11.1986, 86/14/0065; VwGH 22.9.2000, 98/15/0014; VwGH 29.4.2010, 2007/15/0227; VwGH 20.11.2012, 2008/13/0252), kann ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug im Rahmen der Veranlagung korrigiert werden (VwGH 13.10.2020, Ra 2019/15/0134), weswegen unabhängig von der vom Dienstgeber vorgenommenen Lohnversteuerung der Dienstwohnung im gegenständlichen Beschwerdeverfahren zu prüfen ist, ob dem Bf. eine Normwohnung im Sinn des § 2 Abs. 1 RichtWG zur Verfügung gestellt wurde oder ob die zur Verfügung gestellte Wohnung nicht den Kriterien des § 2 Abs. 1 RichtWG entspricht und daher ein 30%-iger Abschlag gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 Sachbezugswertverordnung vorzunehmen ist.

Im gegenständlichen Fall ist zwischen den Parteien lediglich strittig, ob eine Küche im Sinne der angeführten Bestimmung dem Bf. vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt wurde oder nicht.

Zu dieser Bestimmung wurde vom Obersten Gerichtshof ausgesprochen, dass eine Normwohnung mit einer Küche im Sinn des § 2 Abs. 1 RichtWG nur dann vorliegt, wenn zumindest eine Kochgelegenheit und eine Spülgelegenheit vorhanden sind (vgl. OGH 8.7.1986, 5 Ob 129/86; OGH 11.2.2003, 5 Ob 12/03f; Würth in Rummel, ABGB³, Rz 17a zu § 15a MRG).

Da eine die von der Pfarre ***2*** als Dienstwohnung zur Verfügung gestellte Wohnung weder über eine Koch- noch eine Spülgelegenheit verfügt hat und erst auf Kosten des Bf. eine Küche mit Koch- und Spülmöglichkeit angeschafft und installiert wurde, war dem diesbezüglichen in Eventu gestellten Beschwerdebegehren Folge zu geben und der Sachbezug für die Dienstwohnung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 Sachbezugswerteverordnung wie folgt zu korrigieren:

Sachbezug laut Lohnverrechnung des Arbeitgebers des Bf.:

Richtwert für Oberösterreich für 2021: € 6,29

mal Größe der Wohnung 64,89 = € 408,16

plus Heizkostenzuschlag gemäß § 2 Abs. 8 SachbezugswerteVO (€ 0,58 pro m²) = € 37,63

Summe: € 445,79

unter Berücksichtigung eines Abschlages von 30% gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 SachbezugswerteVO:

€ 4,403 x 64,89 = € 285,71

+ (unverändert) € 37,63

€ 323,35

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass bis 13.12.2021 der Bf. eine möblierte Dienstwohnung in ***17*** genutzt hat und war bis zu diesem Zeitpunkt ein Sachbezug für diese Wohnung in Höhe von € 230,76 pro Monat anzusetzen. Richterweise ist sohin bis 13.12.2021 lediglich ein Sachbezug für die Dienstwohnung in ***17*** anzusetzen und erst ab 14.12.2021 ein solcher für die Dienstwohnung im Pfarrhof in ***2***, weil bis zu diesem Zeitraum der Dienstgeber dem Bf. weiterhin die Dienstwohnung in ***17*** zur Verfügung gestellt und der Bf. bis zu diesem Zeitpunkt auch nur in dieser Wohnung gewohnt hat.

Unter Berücksichtigung des tatsächlich vom Dienstgeber angesetzten Sachbezuges für Wohnraumüberlassung im Zeitraum September 2021 bis Dezember 2021 in Höhe von € 1.047,90 und des richtigerweise anzusetzen gewesenen Sachbezuges von € 976,81 ergibt sich eine Reduktion für das Jahr 2021 in Höhe von lediglich **€ 71,09** und war der angesetzte Sachbezug daher um diesen Betrag zu korrigieren.

Soweit in der Begründung zur ergangenen Beschwerdevorentscheidung vom Finanzamt darauf verwiesen wird, dass es für die Bemessung des Sachbezuges für eine Wohnraumüberlassung durch den Dienstgeber unbeachtlich wäre, ob der Wohnraum möbliert oder unmöbliert wäre, ist festzuhalten, dass eine Koch- bzw. Spülgelegenheit genauso wie das Vorhandensein von sanitären Einrichtungen keine Möblierung darstellt.

Zu den geltend gemachten Beiträgen und Vorsorgeaufwendungen an die ***EU-Mitgliedstaat*** 18*** Krankenversicherung im Ausmaß von insgesamt € 4.757,76:

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 7 ASVG sind von der Vollversicherung nach § 4 – unbeschadet einer nach § 7 oder nach § 8 eintretenden Teilversicherung – ausgenommen:

Priester der Katholischen Kirche hinsichtlich der Seelsorgetätigkeit und der sonstigen Tätigkeit, die sie in Erfüllung ihrer geistlichen Verpflichtung ausüben, zum Beispiel des Religionsunterrichtes, ferner Angehörige der Orden und Kongregationen der Katholischen Kirche sowie der Anstalten der Evangelischen Diakonie, alle diese Personen, wenn sie nicht in einem Dienstverhältnis zu einer anderen Körperschaft (Person) als ihrer Kirche bzw. deren Einrichtungen (Orden, Kongregation, Anstalt der Evangelischen Diakonie) stehen

Zweck der Ausnahmebestimmung für (unter anderem) Priester der katholischen Kirche ist es, dass der Gesetzgeber hinsichtlich dieser Personengruppe, die nach den kirchlichen Vorschriften einer eigenen Versorgung unterliegt, nicht zu tief in das Eigenleben der Kirche und ihre Struktur eingreifen wollte (vgl. OGH 16.7.1998, 10 ObS 204/98t mwN).

Can. 281 des CIC (Codex Iuris Canonici) 1983 bestimmt folgendes (vgl. zB https://www.vatican.va/archive/cod-iuris-canonici/deu/documents/cic_libro2_cann273-289_ge.html):

§ 1. Wenn die Kleriker sich dem kirchlichen Dienst widmen, verdienen sie eine Vergütung, die ihrer Stellung angemessen ist, dabei sind die Natur ihrer Aufgabe und die Umstände des Ortes und der Zeit zu berücksichtigen, damit sie mit ihr für die Erfordernisse ihres Lebens und auch für eine angemessene Entlohnung derer sorgen können, deren Dienste sie bedürfen.

§ 2 Ebenso ist Vorsorge zu treffen, dass sie jene soziale Hilfe erfahren, durch die für ihre Erfordernisse bei Krankheit, Arbeitsunfähigkeit oder im Alter angemessen gesorgt ist.

In der Diözese ***3*** ist seit 1. Jänner 2003 vorgesehen, dass alle Priester dieser Diözese einer Grundversicherung betreffend den Krankheitsfall unterliegen müssen (vgl. zB das ***19*** Diazösanblatt vom 1.12.2014, Nr. 7, 42. Regelung der Priesterkrankenversicherung), wobei entweder eine Pflichtversicherung aufgrund eines bestehenden Dienstverhältnisses, des Krankenversicherungsschutzes durch staatliche Pensionsleistung oder durch „Freiwillige Selbstversicherung bei der ***20*** Gebietskrankenkasse (***21***)" vorgesehen ist.

Daher besteht für den Bf. eine sich aus dem Kirchenrecht ergebende Verpflichtung zur Sozialversicherung, die als eine die inneren Angelegenheiten der Kirche regelnde Materie staatlich anzuerkennen ist (vgl. Art. I § 2 des Konkordates zwischen dem Heiligen Stuhle und der Republik Österreich sowie Art. 15 StGG sowie BFG 1.9.2014, RV/1100009/2014).

Die Abzugsfähigkeit von an ausländische Krankenversicherungsträger geleisteten Beiträge ist allerdings der Höhe nach mit den Pflichtbeiträgen der gesetzlichen inländischen Sozialversicherung begrenzt (§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. e letzter Satz EStG 1988).

2021 haben die Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung 7,65% des Bruttobezuges betragen wie sich aus den von der Österreichischen Gesundheitskasse für 2021 veröffentlichten Sozialversicherungswerten für 2021 ergibt.

Ausgehend vom Bruttobezug des Bf. im Jahr 2021 von € 50.844,09 ergibt sich ein Betrag von € 3.889,57, weswegen der angefochtene Bescheid in diesem Punkt abzuändern war.

Zu den geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitsmittel:

Im angefochtenen Bescheid wurde bei den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für die Anschaffung von Toner für den Drucker des Bf., für das Programm ***1*** Office ***7*** sowie bei der Absetzung für Abnutzung für ein 2019 angeschafftes Notebook ein 40%-iger Privatanteil ausgeschieden.

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts bei Computern bzw. Zubehör im privaten Haushalt des Steuerpflichtigen in der Regel von einer privaten Nutzung im Ausmaß von mindestens 40% auszugehen ist (vgl. zB BFG 2.5.2022, RV/1100358/2020; BFG 17.8.2020, RV/7105712/2019; BFG 20.1.2020, RV/2100988/2018; BFG 7.1.2019, RV/5100854/2016; Jakom/Ebner-Marschner, EStG 2022, § 4 Tz 330 unter dem Stichwort "Computer"). Dies gilt auch für Standardsoftwareprogramme, da diese auch breite private Einsatzmöglichkeiten aufweisen (vgl. auch BFG vom 3.9.2020, RV/7101649/2012). Überdies hat der Bf. den Ansatz eines 40%-igen Privatanteiles im angefochtenen Bescheid für diese Aufwendungen in der Beschwerde nicht bekämpft.

Zu den geltend gemachten Aufwendungen für Tischlampen, Deckenventilator, Schreibtischlampe, LED-Birne, Papierkorb, Kirchenleuchte, Schreibtisch, Sideboard, Bücherschrank und Bürostuhl:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung dürfen nicht abgezogen werden (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d 1. Satz EStG 1988).

Kosten eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers samt seiner Einrichtung dürfen ausnahmsweise dann abgezogen werden, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d 2. Satz EStG 1988). Der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, somit nach dem typischen Berufsbild für die ausgeübte Tätigkeit und nicht nach den Gegebenheiten im Einzelfall (VwGH 25.10.2005, 2001/13/0272). Bei der Tätigkeit eines Pfarrers liegt der Mittelpunkt der Tätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers und zwar in der seelsorgerischen und liturgischen Tätigkeit in der Kirche, am Friedhof und an anderen Orten (vgl. UFS 27.3.2008, RV/3357-W/07) und wurden vom Bf. auch keine Aufwendungen für ein Arbeitszimmer geltend gemacht.

Dies hat aber zur Konsequenz, dass die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Tischlampen, Deckenventilator, Schreibtischlampe, LED-Birne, Papierkorb, und Kirchenleuchte – die Anerkennung als Werbungskosten für diese Aufwendungen wurde bereits im angefochtenen Bescheid versagt – dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 bzw. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d erster EStG 1988 unterliegen.

Aber auch für die vom Bf. als in seiner Einkommensteuererklärung unter dem Titel „Büromöbel“ geltend gemachten Aufwendungen in Form der Absetzung für Abnutzung in Höhe von € 439,51 fallen unter die angeführten Abzugsverbote. Bei einem Schreibtisch, Bücherschränken, einem Sideboard, das für das Aufstellen eines Fernsehgerätes konzipiert sowie eines Bürostuhls, das als Stilmöbel ausgeführt ist (vgl. die dazu getroffenen Feststellungen) handelt es sich um Einrichtungsgegenstände, die auch als Einrichtungsgegenstände einer Wohnung in Betracht kommen und daher ebenfalls unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d erster Satz EStG 1988 fallen (VwGH 27.6.2000, 98/14/0198, zu einem Schreibtisch und Bürosessel; BFG 4.11.2014, RV/7101644/2013 zu Wandverbauten und Bücherregalen). Der angefochtene Bescheid war daher diesbezüglich abzuändern.

Zu den geltend gemachten Aufwendungen für Klebefolie und Kerzen (letztere mit dem Betrag von € 5,60):

Werbungskosten sind zwar grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen (vgl. zB VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164; VwGH 17.2.2021, Ra 2020/13/0090). Bezüglich der am 24.3.2021 angeschafften Klebefolie in Höhe von € 26,04 wurde vom Bf. eine berufliche Nutzung weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Betreffend die in der Aufstellung des Bf. zur Kennziffer 719 Arbeitsmittel unter Punkt 21 als Andachtsgegenstände bezeichneten Gegenstände ist festzuhalten, dass diesbezüglich lediglich zwei Rechnungen, die in ***22*** Sprache ausgestellt sind, vorgelegt wurden, und aus denen lediglich ersichtlich ist, dass es sich bei den angeschafften Gegenständen um Kerzen handelt („sveča“ heißt auf ***22*** Kerze), weswegen auch diesbezüglich keine berufliche Verwendung nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht wurde, da Kerzen in vielerlei Weise privat verwendet werden können und nicht nur für als Grablicht (eine solche Verwendung wurde vom Bf. in der Beschwerde in Abrede gestellt). Daher können auch diese Kosten – in Übereinstimmung mit dem angefochtenen Bescheid – keine Berücksichtigung als Werbungskosten finden.

Ausgaben für das Katzenhotel in Höhe von € 279,00:

In der Beschwerde wird die Anerkennung als Werbungskosten unter dem Titel Fortbildungskosten mit dem Argument begehrt, dass bei einer mehrtägigen dienstlichen Abwesenheit eine Unterbringung und Versorgung seines Haushauskaters notwendig wäre und der Bf. durch die dienstlich verpflichtende zölibatäre Lebensweise niemanden zu Hause hätte, der sich um die Katze kümmern würde.

Zu diesem Vorbringen ist nachstehendes auszuführen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Katzen- sowie auch Hundehaltungskosten – worunter auch die Unterbringung in einem Katzenhotel gehört – fallen sowohl nach der Rechtsprechung als auch der Lehre unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, wenn es sich bei der Katze bzw. dem Hund um ein Haustier handelt, das für private Zwecke angeschafft wurde (vgl. zB VwGH 24.4.1964, 652/63; UFS 30.9.2010, RV/2849-W/10; Jakom/Peyerl, EStG, 2022, § 20 Rz 90 unter dem Stichwort „Hundehaltungskosten“; Endfellner/Tengg, „Ausgaben für Hund und Katze im Einkommensteuerrecht“, SWK 25/2009, S 737 unter Punkt 1. und 2.; Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, Tz 163 unter dem Stichwort „Hundehaltung“; Krafft in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG, 15. Erg.-Lfg, § 20 Anm 13 unter dem Stichwort „Tierhaltungskosten“).

Daher stellen die Kosten für das Katzenhotel keine Werbungskosten iS des § 16 Abs. 1 EStG 1988 dar.

Überdies stellen Tierhaltungskosten auch keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 dar, weil sich der Bf. aus freien Stücken entschlossen hat, eine Katze als Haustier zu halten und eine rechtliche oder sittliche Verpflichtung zur Haltung von Haustieren nicht besteht (vgl. VwGH 30.1.2014, 2010/15/0191; Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, Tz 78 zu § 34 unter dem Stichwort „Haustier“). Auch die vom Bf. in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2021 geltend gemachten Kosten für die Behandlung der Katze durch einen Tierarzt in Höhe von € 35,70 stellen demnach keine außergewöhnliche Belastung dar (vgl. wiederum VwGH 30.1.2014, 2010/15/0191). Die diesbezügliche Ablehnung als außergewöhnliche Belastung im angefochtenen Bescheid betreffend die Tierarztkosten hat der Bf. überdies in der Beschwerde nicht bekämpft.

Zu der als Werbungskosten geltend gemachten Kartengebühr der ***10*** Bank in Höhe von € 27,00:

Kosten für eine Bankomatkarte und auch einer Kreditkarte stellen einen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähigen Mischaufwand dar (vgl. zB VwGH 30.5.2001, 96/13/0052; UFS 23.3.2007, RV/0236-I/06; Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, Tz 163 zu § 20 unter dem Stichwort „Privatkonto“).

Kosten für Verpflegung in Höhe von € 44,82:

Aufwendungen für Mahlzeiten – auch wenn diese außerhalb des Wohnsitzes des Steuerpflichtigen erfolgen – sind als Kosten der Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig (vgl. zB VwGH 1.9.2015, 2012/15/0119; Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, Tz 163 zu § 20 unter dem Stichwort „Verpflegung, Lebensmittelkosten“ mwN). Darunter fallen auch Kosten der Verpflegung während einer dienstlich veranlassten Reise, die nur in pauschaler Form als Taggelder geltend gemacht

werden können. Daher können die vom Bf. während des Aufenthaltes im Gäste- und Tagungshaus ***11*** geltend gemachten Getränkekosten von € 30,00 nicht neben der ebenfalls geltend gemachten Tagesgebühr (vgl. die diesbezügliche Eintragung im vom Bf. vorgelegten Fahrtenbuch: Tagesgeld von € 176,50) als Werbungskosten anerkannt werden.

Kosten für die Miete eines Kundensafes in Höhe von € 116,00:

Diesbezüglich findet sich in der vom Bf. dem Finanzamt vorgelegten Aufstellung (zu Beleg.Nr. 48) der Vermerk, dass es sich dabei um Kosten der sicheren Unterbringung der ***16***-Garnitur handeln würde.

Dieses Vorbringen erscheint dem Bundesfinanzgericht nicht glaubhaft, weil Gegenstände, die im Rahmen von liturgischen Tätigkeiten – wie Messen - verwendet werden, in Regel in der Kirche aufbewahrt werden.

Selbst wenn man von der Richtigkeit dieser Angabe des Bf. ausgeht, stellen diese Kosten aus nachstehenden Gründen keine Werbungskosten dar:

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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss (vgl. zB VwGH 17.6.2015, 2011/13/0048).

Nach der Lebenserfahrung hat die Mehrzahl der Steuerpflichtigen nicht nur ein Interesse an der sicheren Verwahrung von im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehenden Gegenständen. Vielmehr besteht ein solches Interesse insbesondere auch hinsichtlich wichtiger der privaten Sphäre zuzurechnender Dokumente bzw. Wertsachen, so dass diese häufig in Safes bei Banken deponiert werden. Aus diesem Grunde muss im Falle der Anmietung eines Banksafes von einer typischerweise zu vermutenden Nutzung auch für private Zwecke ausgegangen werden. Deshalb sind die Kosten für die Anmietung eines Banksafes nach der typisierenden Betrachtungsweise als Kosten der Lebensführung zu qualifizieren.

Zu den geltend gemachten Kosten für ein Sakko und für Reinigung (in Summe € 310,60): Aufwendungen für die Anschaffung, Instandhaltung und Reinigung normaler bürgerlicher Kleidung worunter jedenfalls auch ein Sakko gehört, sind auch dann steuerlich nicht abzugsfähig, wenn sie mit der beruflichen Tätigkeit im Zusammenhang stehen (vgl. VwGH 23.4.2002, 98/14/0219). Das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 kommt auch dann zur Anwendung, wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird (vgl. zB VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036; VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091; BFG 28.5.2018,

RV/3100822/2016; BFG 18.08.2014, RV/7102096/2013, zur Nichtabzugsfähigkeit eines Herren-Sakkos).

Betreffend die Reinigungskosten (der Bf. hat weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass es sich um Reinigungskosten von liturgischen Gewändern gehandelt hat) ist lediglich klarstellend darauf hinzuweisen, dass auch Reinigungskosten von Arbeitskleidung wie zB der Stola nur dann abzugsfähig wären, wenn die Reinigung dieser Kleidung eindeutig zuordenbare höhere Kosten verursacht als die Reinigung bürgerlicher Kleidung (vgl. zB VwGH 5.4.2001, 98/15/0046).

Daher sind sowohl die Kosten der Anschaffung eines Sakkos als auch der Reinigung nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Kosten für ein Umzugskostenpauschale:

Werbungskosten können – abgesehen vom Werbungskostenpauschale von € 132,00 (§ 16 Abs. 3 EStG 1988) – nicht in pauschaler Form, sondern nur in der tatsächlich erwachsenen Höhe geltend gemacht werden weswegen schon aus diesem Grund das begehrte Umzugskostenpauschale nicht als Werbungskosten anerkannt werden kann.

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass Umzugskosten nur bei eindeutig nachweisbarer beruflicher Veranlassung abzugsfähig wären (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, Tz 220 zu § 16 unter dem Stichwort „Umzugskosten“).

Der Bf. hat Tagesgelder auch für beruflich veranlasste Reisen geltend gemacht, bei denen keine Nächtigung erfolgt ist. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stehen bei eintägigen Dienstreisen ohne Nächtigung keine Tagesgelder zu (vgl. VwGH 30.10.2001, 95/14/0013; VwGH 28.1.1997, 95/14/0156), weswegen das als Werbungskosten begehrte Tagesgeld von € 1.376,50 um den Betrag von € 129,80 auf € 1.246,70 zu kürzen ist.

Kosten für zwei Kalender (€ 24,80):

Die Anschaffung von Werken, worunter auf Kalender fallen, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren bzw. nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, stellt nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung dar (vgl. zB Jakom/Peyerl, EStG, 2022, § 20 Tz 90 unter dem Stichwort „Literatur“ mwN). Obwohl bereits im angefochtenen Bescheid die Kosten der Kalender als Kosten der privaten Lebensführung als nicht abzugsfähig behandelt wurden, hat der Bf. in der Folge die Berufsbezogenheit dieser angeschafften Kalender nicht dargelegt (vgl. dazu VwGH 30.1.2001, 96/14/0154), weswegen die Kosten für die angeschafften Kalender nicht als Werbungskosten zustehen (vgl. auch BFG 05.09.2014, RV/6100115/2011, zu nicht als Werbungskosten abzugsfähigen Sprach- bzw. Abrisskalendern).

Die übrigen als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen stehen auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts zu, die sich wie folgt zusammensetzen:

Kosten Kranken- und Pflegeversicherung ***23***:	€ 3.889,57
Kosten für Arbeitsmittel (inklusive der vom Bf. unter dem Titel digitale Arbeitsmittel geltend gemachter Ausgaben):	€ 3.129,95
Fachliteratur:	€ 33,00
Reisekosten (Tagesgelder und Kilometergelder):	€ 3.783,48
Fortbildungskosten:	€ 762,59
Sonstige Werbungskosten:	€ 127,50
Summe Werbungskosten:	€ 11.726,09

Ausgaben für die Anschaffung von FFP2-Masken in Höhe von € 9,90:

Als außergewöhnliche Belastung iS des § 34 EStG 1988 sind Krankheitskosten abzugsfähig und zwar wenn es sich um Aufwendungen für die Heilung und Linderung der Krankheit handelt und diese Aufwendungen nachweislich notwendig sind (vgl. zB VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert.

Nicht abzugsfähig sind allerdings Aufwendungen für die Vorbeugung vor Krankheiten (zB prophylaktische Schutzimpfungen, vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.9.2013], § 34 Anm 78 "Krankheitskosten") und zur Erhaltung der Gesundheit (vgl. Jakom/Peyerl, EStG 2021, § 34 Tz. 90 "Krankheitskosten"; VwGH 12.11.2021, Ra 2019/13/0125).

Daher können die geltend gemachten Kosten für die Anschaffung von FFP2-Masken nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Überdies mangelt es diesen Aufwendung auch am Merkmal der Außergewöhnlichkeit, weil aufgrund der Covid-19 Pandemie ergangenen Verordnungen (vgl. zB die 4. COVID 19-Schutzmaßnahmenverordnung, BGBl II Nr. 58/2021) jedermann verpflichtet war, beim Betreten öffentlicher Orte in geschlossenen Räumen eine FFP2-Maske zu tragen (vgl. § 1 Abs. 2 der zit. VO). Auch für die Benützung von Massenbeförderungsmitteln war das Tragen einer FFP2-Maske vorgeschrieben (vgl. § 3 der zit. VO).

Fahrtkosten zur Apotheke:

Im angefochtenen Bescheid wurden diese nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt, weil erfahrungsgemäß davon auszugehen wäre, dass diese mit Fahrten des täglichen Lebens (Einkäufen) verbunden würden.

Diesbezüglich wurde in der Beschwerde vorgebracht, dass dies beim Bf. nicht der Fall wäre, weil er in der Regel nur ein- bis zweimal monatlich einen Großeinkauf erledigen würde.

Zu diesem Vorbringen ist nachstehendes auszuführen:

Die im angefochtenen Bescheid angeführte Begründung entspricht der Lebenserfahrung, dass bei Fahrten mit dem eigenen Auto nicht nur eine Besorgung durchgeführt wird, sondern mehrere Erledigungen erfolgen wie zB auch ein Besuch von Gaststätten, Behördengängen (vgl. UFS 24.5.2011, RV/0339-K/08; UFS 23.8.2012, RV/0890-W/12). Überdies bezieht sich das Vorbringen des Bf. betreffend Großeinkauf offenbar auf den Getränke- und

Lebensmitteleinkauf. Es ist aber davon auszugehen, dass der Bf. neben diesen Großeinkäufen auch andere Einkäufe wie zB in einem Elektrogeschäft, einem Buchgeschäft und dergleichen vorgenommen hat.

Schließlich ist zu diesem Punkt festzuhalten, dass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH bei Geltendmachung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung, der Steuerpflichtige selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; VwGH 10.8.2005, 2001/13/0191; VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120). Der Bf. hat in der Beschwerde lediglich – ohne Vorlage irgendwelcher Beweismittel – unsubstantiiert vorgebracht, dass er die Besorgung der verordneten Medikamente nicht mit normalen Einkäufen verbinden würde und ist der Bf. daher der von der Rechtsprechung des VwGH bei Begünstigungsbestimmungen wie der Regelung des § 34 EStG 1988 geforderten erhöhten Mitwirkungsverpflichtung nicht nachgekommen. Im Übrigen wird im Vorlageantrag die Nichtanerkennung der für die Besorgung von Medikamenten nicht anerkannten Fahrtkosten nicht mehr releviert.

Die im angefochten Bescheid nicht anerkannten Parkgebühren von € 6,00 im Zusammenhang mit zwei Arztbesuchen am 5.5.2021 und 4.8.2021 (je € 3,00) stehen nicht zu, weil mit dem vom Bf. geltend gemachten Kilometergeld alle mit der Benützung des Fahrzeuges unmittelbar zusammenhängend Kosten abgegolten sind worunter auch Parkgebühren fallen (vgl. zB Kirchmayr/Rimböck in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, Tz 80 zu § 26 mwN; BFG 13.11.2019, RV/3100367/2019).

Zu den übrigen als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen, die vom Finanzamt Österreich im angefochtenen Bescheid anerkannt wurden, braucht nicht eingegangen zu werden, weil diese den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht übersteigen.

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 ist in der Entscheidung der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab, weswegen eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 21. März 2023