

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 10. Februar 2020 gegen den Bescheid des ***FA*** (jetzt Finanzamt Österreich) vom 8. Jänner 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018, Steuernummer ***BFStNr***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe betragen:

Einkommen 2018: 25.411,64 €;
festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift): -529,00 €.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

I.1. Die Beschwerdeführerin bezog im Streitjahr 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Lehrerin. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 machte sie Ausgaben für Arbeitsmittel (130 €), Fachliteratur (75 €) und Fortbildung (2.764 €) als Werbungskosten geltend. Weiters beantragte sie den Abzug von Versicherungsprämien (1.682 €) sowie Darlehensrückzahlungen und Zinsen (7.320 €) als Sonderausgaben.

I.2. Mit Ergänzungsersuchen vom 12.11.2019 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin auf, die beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben nachzuweisen. Das Schreiben enthielt den Hinweis, dass die „Topf-Sonderausgaben“ im Jahr 2018 nur mehr dann abzugsfähig waren, wenn der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1.1.2016 abgeschlossen wurde.

Dazu teilte die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 27.12.2019 mit, sie besuche seit September 2018 in ***A*** den Studiengang „Psychotherapeutisches Propädeutikum“. Als Pädagogin an einer Volksschule sehe sie dieses Studium als Weiter-bildungsmöglichkeit an. Außerdem könne sie das Gelernte in ihrem Beruf tagtäglich gut umsetzen und einfließen lassen. Im Jahr 2016 habe sie eine Wohnung gekauft.

Der Eingabe war eine Reisekostenaufstellung angeschlossen, aus der das jeweilige Datum der Vorlesung, die zurückgelegten Wegstrecken zwischen Wohnsitz und Ausbildungsstätte sowie die Abfahrts- und Ankunftszeiten ersichtlich sind. Die Tabelle enthält sodann folgende Kostenberechnung:

Kilometergeld 142,38 €, Trinkgeld 18,10 €, Taggeld Inland 270,60 €, Ausbildungskosten 1.326 € (Summe: 1.757,08 €).

I.3. Im Einkommensteuerbescheid 2018 vom 8.1.2020 wurden lediglich Werbungskosten in Höhe von 142,38 € (Kilometergeld) sowie Sonderausgaben in Höhe des Pauschbetrages gemäß § 18 Abs. 2 EStG 1988 von 60 € berücksichtigt.

In der Bescheidbegründung wies das Finanzamt neuerlich darauf hin, dass die „Topf-Sonderausgaben“ im Jahr 2018 nur mehr dann abzugsfähig waren, wenn der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1.1.2016 abgeschlossen wurde. Beim Besuch einer Bildungsveranstaltung könnten Verpflegungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 für eine Anfangsphase von fünf Tagen nur dann berücksichtigt werden, wenn die Entfernung zum Kursort mindestens 25 km betrage.

Trotz Aufforderung habe das Finanzamt nicht alle Unterlagen erhalten. Somit hätten nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt werden können.

I.4. In der Eingabe vom 10.2.2020 mit dem Betreff „*Fristverlängerung Beschwerdefrist*“ erklärte die Beschwerdeführerin, dass sie „gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 Beschwerde einlegen möchte“.

I.5. Das Finanzamt wertete die Eingabe vom 10.2.2020 als Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 und forderte die Beschwerdeführerin noch am selben Tag auf, bis zum 23.3.2020 das Fehlen folgender Inhaltserfordernisse (dieser Beschwerde) zu beheben:

„Die angefochtenen Teile des Bescheides, die beantragten Änderungen, eine Begründung.“

Bei Versäumung dieser Frist gelte das Anbringen als zurückgenommen.

I.6. Die Beschwerdeführerin beantwortete diesen Mängelbehebungsauftrag mit Eingabe vom 11.2.2020 wie folgt:

„Sehr geehrte Damen und Herren, anbei die benötigten Rechnungen und Nachweise.“

Der Eingabe waren ein Bankkontoauszug 2018 der ***B.Bank*** AG, eine Jahreskonto-information der ***C.Bank*** GmbH für 2018 sowie eine Rechnung der ***D*** Wissenschafts- und Weiterbildungs-Ges.m.b.H. vom 26.7.2018 über 1.500 € angeschlossen.

I.7. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.2.2020 erklärte das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 als zurückgenommen, weil dem Mängel-behebungsaufrag nicht entsprochen worden sei.

I.8. Mit der als Vorlageantrag zu wertenden „Beschwerde“ vom 9.3.2020 beantragte die Beschwerdeführerin den Abzug von Sonderausgaben im Betrag von 691,20 € (Versicherungs-prämien) und 6.603,42 € (Darlehensrückzahlungen und Zinsen). Weiters machte sie Werbungs-kosten von 1.642,38 € (für Ausbildung) geltend. Zur Begründung führte sie aus, es sei richtig, dass ihr auf Grund der Nähe des Ausbildungsortes zu ihrem Wohnort kein Taggeld zustehe. Sie ersuche jedoch um Berücksichtigung des Kilometergeldes, der Ausbildungskosten selbst sowie der Ausgaben für Wohnraumschaffung.

I.9. Mit Vorlagebericht vom 16.10.2020 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanz-gericht zur Entscheidung vor. Für den Fall, dass das Bundesfinanzgericht die der Beschwerde anhaftenden Mängel als behoben erachte, stellte das Finanzamt den Eventualantrag, die Kosten für das psychosoziale Propädeutikum in Höhe von 1.500 € (Rechnung der ***D*** Wissenschafts- und Weiterbildungs-Ges.m.b.H. vom 26.7.2018 für das Wintersemester 2018/2019) als Fortbildungskosten anzuerkennen und die Beschwerde in den übrigen Streitpunkten abzuweisen.

II. Rechtliche Erwägungen

II.1. Gemäß § 250 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) hat eine Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

II.2. Nach § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Die Abgabenbehörde hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

II.3. Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes. Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (*Ritz/Koran*, BAO, 7. Auflage, Rz 1 ff zu § 85).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund folgt das Bundesfinanzgericht der Ansicht des Finanzamtes, dass die Eingabe der (steuerlich nicht vertretenen) Beschwerdeführerin vom 10.2.2020 ungeachtet ihres Betreffs („*Fristverlängerung Beschwerdefrist*“) als Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 zu werten war.

II.4. Zu Recht hat das Finanzamt in Anbetracht der inhaltlichen Mängel der Beschwerde einen Mängelbehebungsauftrag an die Beschwerdeführerin erlassen. Der Mängelbehebungsauftrag vom 10.2.2020 ist jedoch unklar formuliert: Nach § 250 Abs. 1 lit. b BAO hat die Beschwerde die Erklärung zu enthalten, *in welchen Punkten* der Bescheid angefochten wird; abweichend vom Gesetzeswortlaut wurde die Beschwerdeführerin jedoch zur Bezeichnung der angefochtenen *Teile des Bescheides* aufgefordert. Im Antwortschreiben vom 11.2.2020 hat die Beschwerdeführerin zwar lediglich auf die beige geschlossenen „Rechnungen und Nachweise“ verwiesen, ohne die Anfechtungserklärung (§ 250 Abs. 1 lit. b BAO), den Änderungsantrag (§ 250 Abs. 1 lit. c BAO) und die Begründung der Beschwerde (§ 250 Abs. 1 lit. d BAO) auszuführen. Die unvollständige Beantwortung eines formal mangelhaften Mängelbehebungsauftrages kann aber nicht dazu führen, dass die Eingabe nach Ablauf der für die Mängelbehebung gesetzten Frist als zurückgenommen gilt.

Zudem ist die Beschwerdevorentscheidung, mit der die Beschwerde als zurückgenommen erklärt wurde, bereits am 13.2.2020, also *vor Ablauf der Mängelbehebungsfrist* ergangen.

II.5. Die von der Beschwerdeführerin mit dem Schreiben vom 11.2.2020 vorgelegten Unterlagen enthielten ua. die Rechnung der ***D*** Wissenschafts- und Weiterbildungs-Ges.m.b.H. vom 26.7.2018 über 1.500 € betreffend den Lehrgang „*Psychotherapeutisches Propädeutikum, 1. Semester (Wintersemester 2018/2019)*“. Nach der ausführlichen Stellungnahme des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 16.10.2020 handelt es sich dabei unstrittig um Werbungskosten.

II.6. Die Fahrtkosten (Kilometergelder von insgesamt 142,38 €) wurden im Einkommensteuerbescheid vom 8.1.2020 bereits berücksichtigt.

Ausgaben für Verpflegung und Trinkgeld anlässlich beruflich veranlasster Fahrten im Nahebereich des Wohnortes stellen steuerlich nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung dar.

Die in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 angeführten Ausgaben für Arbeitsmittel (130 €) und Fachliteratur (75 €) wurden nicht nachgewiesen. Im Vorlageantrag vom 9.3.2020 hat die Beschwerdeführerin diese Ausgaben ohnedies nicht mehr geltend gemacht.

II.7. Nach § 18 Abs. 1 EStG 1988 (in der für das Streitjahr geltenden Fassung) konnten Beiträge und Versicherungsprämien zu bestimmten Personenversicherungen als Sonderausgaben bei der Ermittlung des Einkommens abgezogen werden, wenn der zugrundeliegende Vertrag vor dem 1.1.2016 abgeschlossen wurde (§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988).

Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung (einschließlich der Rückzahlungen von Finanzierungsdarlehen samt Zinsen) stellten Sonderausgaben dar, wenn mit der tatsächlichen Bauausführung oder Sanierung vor dem 1.1.2016 begonnen oder der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1.1.2016 abgeschlossen wurde (§ 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988).

Ohne besonderen Nachweis war für diese Sonderausgaben ein Pauschbetrag in Höhe von 60 € abzusetzen (§ 18 Abs. 2 EStG 1988).

II.8. Über Ersuchen des Finanzamtes vom 12.11.2019, u.a. die Sonderausgaben nachzuweisen, teilte die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 27.12.2019 mit, dass sie *im Jahr 2016* eine Wohnung gekauft habe. Daraus ergibt sich bereits, dass der Tatbestand des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht erfüllt ist, weil der Zeitpunkt des Wohnungskaufs demnach nicht vor dem 1.1.2016 liegt.

Zu den geltend gemachten Sonderausgaben für Personenversicherungen iSd § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 hat die Beschwerdeführerin keinen Nachweis erbracht.

Dem Finanzamt kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn es im Einkommensteuerbescheid 2018 (wie auch in der Beschwerdeentscheidung) lediglich Sonderausgaben in Höhe des Pauschbetrages von 60 € berücksichtigt hat.

II.9. Die Neuberechnung der Einkommensteuer 2018 ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

III. 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.

Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung stellten sich im Beschwerdefall nicht. Die rechtliche Wirkung eines Mängelbehebungsauftrages ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Im Übrigen waren Sachverhaltsfragen zu beantworten.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 21. September 2023