

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***2***, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. September 2023, betreffend Einkommensteuer 2021, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem am Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im Streitjahr 2021 Pensionseinkünfte, lohnsteuerpflichtigen Einkünften der ***3*** GmbH, Einkünfte aus der Tätigkeit als Fahrradkurier der ***4*** GmbH, welche diese mit einer Mitteilung gemäß § 109a EStG (Werkvertrag) als Einkünfte aus Gewerbebetrieb meldete sowie Einkünfte aus der Tätigkeit als Komparse, welche die ***3*** GmbH mit Mitteilung gemäß § 109a EStG (Werkvertrag) als Einkünfte aus selbständiger Arbeit meldete.

Mit Bescheid vom 14. September 2022 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2021 in der Höhe von 888,00 Euro fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Beschwerde beantragt der Bf. die Einkünfte der ***3*** GmbH als Aufwandsentschädigung und die Einkünfte der ***4*** GmbH wegen Unterschreitung der Geringfügigkeitsgrenze steuerfrei zu stellen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 28.9.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 4.10.2022 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, macht erstmalig **Mitgliedsbeiträge für Parteien, Gewerkschaftsbeiträge, Studienausgaben und Wertpapierkäufe** als Sonderausgaben – gemeint wohl Werbungskosten - geltend und weist darauf hin, dass nicht alle von ihm geleisteten Spenden bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2021 berücksichtigt worden seien. Des Weiteren habe einer der Arbeitgeber des Bf., die ***5*** GmbH (PCA) beim Finanzamt keine Meldung abgegeben. Der Bf. übermittelte zum einen eine Auflistung betreffend geringfügiger Tätigkeiten, welche sowohl für die selbständigen als auch für die gewerblichen Einkünfte relevant sei, zum anderen einen Versicherungszeitenauszug der PVA, in welchem die Tätigkeiten des Bf. als geringfügig angeführt seien.

Mit Eingabe vom 29.10.2022 übermittelte der Bf. sein Lohnkonto bei der ***3*** GmbH sowie eine Bestätigung, wonach er für seine Tätigkeit als Komparse/Statist im Jahr 2021 eine Aufwandsentschädigung gemäß § 49 Abs. 1 ASVG in der Höhe von 2.591,97 Euro sowie ein Statistenhonorar in der Höhe von 345,01 Euro erhalten habe.

Mit Eingabe vom 7.11.2022 machte der Bf. weitere Aufwendungen für **Weiterbildung** (Sprachstudium) in der Höhe von 100,68 Euro als Werbungskosten geltend und beantragte die Coronabeihilfen, die ihm laut Gesetz zustehen würden.

Mit Eingabe vom 11.11.2022 machte der Bf. weitere Aufwendungen für **Weiterbildung** (Pythonkurs an der Universität Wien) in der Höhe von 100,00 Euro als Werbungskosten sowie Investitionen für **Webtrading** im Ausmaß von 250,00 Euro als Verlustposten bei den selbständigen oder gewerblichen Einkünften geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 14.12.2022 teilte die belangte Behörde dem Bf. betreffend die ***5*** GmbH (PCA) mit, dass die Tätigkeit im Hinblick darauf, dass dem Bf. nur zweimal 70 Euro ausbezahlt worden seien, gemäß § 109a EStG nicht gemeldet worden sei und informierte den Bf. über den automatischen Informationsaustausch für Spenden dahingehend, als die in der Beschwerde genannte Geringfügigkeitsgrenze lediglich für die Sozialversicherungspflicht, nicht jedoch für die Berechnung der Einkommensteuer, relevant sei. Des Weiteren wurde der Bf. betreffend die von ihm beantragte Corona Beihilfe auf die Informationsmöglichkeiten zu Corona Förderungen bei der COFAG verwiesen sowie weitere Informationen zu den geltend gemachten Mitgliedsbeiträgen für Parteien, den Gewerkschaftsbeiträgen, den Studienausgaben sowie den Wertpapiereinkäufen angefordert.

Mit Eingabe vom 23.3.2023 übermittelt der Bf. eine Auflistung der Spenden und Informationen zu den Parteiausgaben, den Gewerkschaftsbeiträgen und den Wertpapieren.

Mit Ergänzungsersuchen vom 27.4.2023 wurde weitere Informationen zu den Parteiausgaben, Wertpapierkosten und Studienkosten erbeten. Mit Eingabe 2.5.2023 teilte der Bf. mit, die Spendeneinrichtungen über die Übermittlung der Daten informiert zu haben, die in der Folge auch der belangten Behörde übermittelt wurden und erläuterte allgemeine Informationen zu einem Kulturstudium für Künstler.

Mit Vorlagebericht vom 19.9.2023 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Eingabe vom 2.10.2023 brachte der Bf. zum Vorlagebericht der belangten Behörde ergänzend vor, dass er Aufwendungen für Spenden in der Höhe von 400,00 Euro gehabt habe und die Spende an ***6*** in der Höhe von 65,00 Euro nicht berücksichtigt worden sei, obwohl der Bf. mit dem Verein und dem Finanzamt wegen diesem Fall korrespondiert habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Der Bf. bezog im streitgegenständlichen Jahr 2021 neben seinen Pensionseinkünften und lohnsteuerpflichtigen Einkünften der ***3*** GmbH sowohl Einkünfte aus der Tätigkeit als Fahrradkurier der ***4*** GmbH, welche der Arbeitgeber dem Wohnsitzfinanzamt des Bf. mit Mitteilung gemäß § 109a EStG als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemeldet hat, als auch Einkünfte aus der Tätigkeit als Komparse, welche die ***3*** GmbH mit Mitteilung gemäß § 109a EStG dem Finanzamt als Einkünfte aus selbständiger Arbeit meldete.

Diese Einkünfte wurden der Berechnung der Einkommensteuer 2021 im Bescheid vom 14.9.2022 zugrunde gelegt.

Der Bf. machte Weiterbildungskosten für ein Japanologiestudium (ÖH Beitrag und Lernunterlagen) in der Höhe von 100,68 Euro, für einen Pythonkurs an der Universität Wien in der Höhe von 100,00 Euro, Parteiausgaben (SPÖ Mitgliedsbeitrag) in der Höhe von 55,20 Euro sowie Vida Gewerkschaftsbeiträge in der Höhe von 55,80 Euro als Werbungskosten sowie Spenden in der Höhe von 335,00 Euro als Sonderausgaben geltend.

Darüber hinaus machte der Bf. Aufwendungen für Wertpapiere und Anlagen geltend und verwies auf seine Investitionen für Webtrading in der Höhe von 250,00 Euro an den Online Broker ***7***, welche nach Ansicht des Bf. als Verlustposten bei den selbständigen oder gewerblichen Einkünften zu berücksichtigen seien.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

§ 41 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt:

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,
2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.
5. der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder Freibeträge nach § 62 Z 10 berücksichtigt wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen.
6. der Arbeitnehmer eine unrichtige Erklärung abgegeben hat oder seiner Meldepflicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 nicht nachgekommen ist.
7. der Arbeitnehmer eine unrichtige Erklärung gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b 5. Teilstrich abgegeben hat oder seiner Verpflichtung, Änderungen der Verhältnisse zu melden, nicht nachgekommen ist.

Gemäß § 109a EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen im Interesse der Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch Verordnung anordnen, dass Unternehmer und Körperschaften des öffentlichen und privaten Rechts von Gruppen von Personen und von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, die für sie Leistungen erbringen, Folgendes mitzuteilen haben:

1. Name (Firma), Wohnanschrift bzw. Sitz der Geschäftsleitung, bei natürlichen Personen weiters die Versicherungsnummer nach § 31 ASVG (bei Nichtvorhandensein jedenfalls das Geburtsdatum), bei Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit die Finanzamts- und Steuernummer.

2. Art der erbrachten Leistung,
3. Kalenderjahr, in dem das Entgelt geleistet wurde,
4. Entgelt und die darauf entfallende ausgewiesene Umsatzsteuer.

Auf Grundlage der Meldungen gemäß § 109a EStG 1988, mit welchen einerseits die ***3*** GmbH und andererseits die ***4*** GmbH Werkverträge mit den Einkünften des Bf. im Streitgegenständlichen Jahr 2021 übermittelt hat und der Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung besteht kein Zweifel am Vorliegen von Einkünften aus selbständiger Arbeit für die Komparsentätigkeit des Bf. bzw. am Vorliegen von Einkünften aus gewerblichen Arbeit für die Tätigkeit des Bf. als Essenzusteller.

Diese Einkünfte gelangten daher im beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2021 zu Recht zum Ansatz und waren im Zuge zur Veranlagung mit den anderen Einkünften zusammenzurechnen.

Der Umstand, dass für die Einkünfte des Bf. in der Höhe von zweimal 70 Euro seitens der ***5*** GmbH keine Mitteilung gemäß § 109a EStG 1988 an das Wohnsitzfinanzamt des Bf. übermittelt wurde, ist dem Umstand geschuldet, dass gemäß § 1 Abs. 2 der zu § 109a EStG 1988 ergangenen Verordnung, BGBl II 417/2001 idF BGBl II 51/2006, eine Mitteilung unterbleiben kann, wenn das einer Person im Kalenderjahr insgesamt geleistete Entgelt einschließlich allfälliger Reisekostenersätze nicht mehr als 900 Euro und das Entgelt einschließlich allfälliger Reisekostenersätze für jede einzelne Leistung nicht mehr als 450 Euro beträgt.

Sofern der Bf. im Hinblick auf seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb die Geringfügigkeitsgrenze ins Treffen führt, ist der belangten Behörde beizupflichten, als diese keinerlei Relevanz für die Berechnung der Einkommensteuer hat, sondern lediglich im Bereich der Sozialversicherung zu berücksichtigen ist.

Zu den seitens des Bf. geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung von Kapitalvermögen (Investitionen für Webtrading in der Höhe von 250,00 Euro) ist festzuhalten, dass diese Aufwendungen negative Einkünfte (Verlust) aus Kapitalvermögen darstellen. Unter horizontalem Verlustausgleich versteht man die Saldierung von positiven und negativen Einkünften innerhalb der jeweiligen Einkunftsart d.h. Verluste dürfen nicht mit anderen Einkunftsarten, sondern jeweils nur mit Gewinnen derselben Einkunftsart verrechnet werden. Die streitgegenständlichen Verluste aus Kapitalvermögen könnten daher allenfalls mit Gewinnen aus **Kapitalvermögen**, nicht aber mit positiven Einkünften aus selbständiger Arbeit bzw. aus Gewerbebetrieb ausgeglichen werden.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu gehören gemäß Z 10 die

Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Nur durch die berufliche Tätigkeit veranlasste Aufwendungen sind Werbungskosten. Es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (vgl. VwGH 17. Dezember 1998, 97/15/0011).

Demgegenüber sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, 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.

Berufsfortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können. Fortbildungskosten dienen dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Sie sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den hierauf beruhenden Einnahmen als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. *Doralt*, EStG13, § 16 Tz 203/2 und die dort zitierte Rechtsprechung). Als Umschulungsmaßnahme begünstigt sind nur umfassende Bildungsmaßnahmen, die den Einstieg in einen anderen Beruf ermöglichen, wobei die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen muss.

Im Hinblick darauf, dass ein Pensionist keine Erwerbstätigkeit ausübt, sind Bildungsmaßnahmen jedweder Art grundsätzlich nicht als Werbungskosten absetzbar (vgl. VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050). Davon ausgenommen sind Werbungskosten für Ausbildung, Fortbildung oder Umschulung eines Frühpensionisten, der nachweist oder zumindest hinreichend glaubhaft macht, dass er die Bildungsmaßnahme zum beruflichen Wiedereinstieg absolviert und somit tatsächlich auf die Ausübung eines anderen Berufes abzielt.

Zunächst ist festzuhalten, dass die seitens des Bf. geltend gemachten Fortbildungs- bzw. Umschulungskosten für ein Japanologiestudium bzw. für einen Pythonkurs nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts weder als Werbungskosten im Zusammenhang mit der früher ausgeübten Tätigkeit des Bf. noch im Zusammenhang mit den derzeitigen Pensionseinkünften des Bf. zu betrachten sind.

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen zum beruflichen Wiedereinstieg ist, dass die Bildungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen muss; ein bloß hobbymäßiges bzw. ehrenamtliches Tätigwerden genügt hier nicht. Für die nach diesem Gesichtspunkt vorzunehmende Beurteilung

im Beschwerdefall ist es aber keinesfalls ausreichend, wenn der Bf. lediglich lapidar auf seine selbständige Tätigkeit im Kunstbereich (gemeint ist wohl seine Tätigkeit als Komparse bei der ***3*** GmbH) verweist und im Hinblick auf die „fremde Kultur“ des Japanologiestudiums einen Zusammenhang zwischen Kunst und Kultur herstellt. Vielmehr hätte der Bf. nachweisen oder zumindest hinreichend glaubhaft machen müssen, dass er tatsächlich auf die Ausübung eines Berufes abzielt und damit auch seine Verdienstmöglichkeiten verbessert.

In Ermangelung eines solchen Vorbringens waren die geltend gemachten Aufwendungen für das Japanologiestudium und den Pythonkurs nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 sind Werbungskosten auch Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessensvertretungen. Die österreichische Verkehrs- und Dienstleistungsgewerkschaft Vida stellt eine solche Interessenvertretung dar, weswegen die geltend gemachten Gewerkschaftsbeiträge für das streitgegenständliche Jahr in der Höhe von 55,80 Euro im Rahmen der Werbungskosten zu berücksichtigen waren.

Hingegen sind Mitgliedsbeiträge, die von Parteimitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden müssen, und freiwillige Zahlungen (Parteispenden) an politische Parteien darstellen, nicht als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. Schubert in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 16, Rz. 31). Im Hinblick darauf, dass der Bf. kein Mandatar einer politischen Partei ist, ist der von ihm geltend gemachte SPÖ Mitgliedsbeitrag in der Höhe von 55,20 Euro nicht im Rahmen der Werbungskosten zu berücksichtigen.

§ 18 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 sieht vor, dass Beiträge und Zuwendungen an einen Empfänger, der eine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, nur dann als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind, wenn dem Empfänger Vor- und Zunamen und das Geburtsdatum des Leistenden bekannt gegeben werden und eine Datenübermittlung gemäß Z 2 erfolgt.

Nach Z 2 dieser Bestimmung sind Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen im Sinne der Z 11 verpflichtet, den Abgabenbehörden im Wege von FinanzOnline bestimmte Informationen elektronisch zu übermitteln. Z 3 lit. b sieht vor, dass der übermittlungspflichtige Empfänger auf Veranlassung des Steuerpflichtigen die Übermittlung zu berichtigen oder nachzuholen hat, wenn sie fehlerhaft oder zu Unrecht unterblieben ist.

Z 3 lit. b sieht vor, dass der übermittlungspflichtige Empfänger auf Veranlassung des Steuerpflichtigen die Übermittlung zu berichtigen oder nachzuholen hat, wenn sie fehlerhaft oder zu Unrecht unterblieben ist. Unterbleibt diese Berichtigung oder wird die Übermittlung trotz bestehender Verpflichtung dazu nicht nachgeholt, ist abweichend von Z 1 der Betrag an Sonderausgaben zu berücksichtigen, der vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemacht wird.

Im gegenständlichen Fall wurden der belangten Behörde zwischenzeitlich Spenden von spendenbegünstigten Organisationen in der Höhe von insgesamt 335,00 Euro elektronisch

übermittelt. Da der Bf. glaubhaft machte, darüber hinaus eine Spende an die spendenbegünstigte Organisation World Vision Österreich in der Höhe von 65,00 Euro geleistet zu haben, die Übermittlung der erforderlichen Informationen an die Abgabenbehörde trotz Veranlassung seitens des Bf. vom Empfänger der Spende jedoch unterblieben ist, ist diese gemäß § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b EStG bei den Sonderausgaben zusätzlich zu berücksichtigen.

Es waren daher Zuwendungen an spendenbegünstigte Organisation in der Höhe von insgesamt 400,00 Euro als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

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 bei der Entscheidung der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt. Im Übrigen waren Tatfragen zu beurteilen, die nicht revisibel sind. Es lag damit insgesamt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 18. Oktober 2023