

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 16. August 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 5. August 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahin abgeändert, dass die Einkommensteuer für ein Einkommen von EUR 24.937,98 mit EUR -2.088,- festgesetzt wird. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer reichte am 6.3.2022 die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung (L1) für das Jahr 2021 elektronisch beim Finanzamt ein. Darin machte er Kosten für Fachliteratur von EUR 43,20; Fortbildungskosten von EUR 1.108,02 und Krankheitskosten von EUR 736,65 geltend. Bezogen auf seinen 2009 geborenen Sohn machte er außergewöhnliche Belastungen von EUR 3.268,39; den Unterhaltsabsetzbetrag sowie den gesamten Familienbonus Plus geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 5.8.2022 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 2021 für ein Einkommen von EUR 25.616,80 mit EUR -1.850,- fest. Es berücksichtigte dabei weder Werbungskosten über den Pauschbetrag hinaus noch außergewöhnliche Belastungen

und begründete dies damit, dass der Beschwerdeführer trotz Aufforderung nicht alle Unterlagen zum Nachweis seiner Aufwendungen vorgelegt habe.

In seiner Beschwerde vom 16.8.2022 beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung von Aufwendungen für den Gitarre-Unterricht seines Sohnes (EUR 326,- und EUR 209,-), ein Jahresabonnement der Zeitschrift „*Juristische Ausbildung und Praxisvorbereitung*“ (EUR 43,20), einen Bildschirm für seinen Sohn (EUR 207,39), ein Jahresticket für den Stadtverkehr (EUR 340,40), diverse Schul- und Übungsbücher (EUR 161,79), Studiengebühren für sein Studium der Rechtswissenschaften (EUR 767,62), Schulbeiträge für seinen Sohn (insgesamt EUR 82,-), Nachhilfekosten für seinen Sohn (EUR 1.495,-), Schulfreifahrtticket für seinen Sohn (EUR 99,80), Schulutensilien für seinen Sohn (EUR 13,77), einen Maschinschreibkurs für seinen Sohn (EUR 84,-), eine Brille bzw. Kontaktlinsenzubehör (nach Abzug des Kassenanteils EUR 577,90), eine Brille für seinen Sohn (EUR 100,-), eine ärztliche Behandlung (nach Abzug des Kassenanteils EUR 78,35), Medikamentenkosten (EUR 154,55), die Physiotherapiebehandlung seines Sohnes (nach Abzug des Kassenanteils EUR 300,78) und Medikamentenkosten (EUR 6,50).

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 6.3.2023 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2021 dahin ab, dass die Einkommensteuer für ein Einkommen von EUR 24.937,98 mit EUR -2.088,- festgesetzt wurde. Dabei wurden Werbungskosten von EUR 810,82 und außergewöhnliche Belastungen von EUR 1.211,58 berücksichtigt. In der ergänzenden Bescheidbegründung vom 12.6.2023 führte das Finanzamt aus, dass die für den Sohn geltend gemachten Ausgaben (Musikschule der Stadt X, Musik M, neuer PC-Bildschirm für Home-Schooling, T GmbH, Akademisches Gymnasium X, Nachhilfe N, Schulplus-Ticket, Pagro Diskont, Volkshochschule Y) mit dem Unterhaltsabsetzbetrag bzw. dem Familienbonus Plus abgegolten seien. Die Kosten für das Jahresticket für den Stadtverkehr X sei mit dem allgemeinen Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Sämtliche als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen seien dem Grunde nach anerkannt worden, jedoch sei deren Gesamtsumme geringer als der für den Beschwerdeführer gültige Selbstbehalt von EUR 2.580,08.

Der Beschwerdeführer beantragte am 2.4.2023 die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Das Finanzamt legte die Beschwerde am 28.8.2023 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte eine Entscheidung im Sinn der Beschwerdevorentscheidung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2021 nichtselbständig in einer Rechtsanwaltskanzlei tätig. Seinen insofern glaubwürdigen Angaben zufolge verfolgte er ein Studium der Rechtswissenschaften. Er ist unterhaltspflichtig und leistet tatsächlich Unterhalt für seinen 2003 geborenen Sohn. Dies ist zwischen den Parteien unstrittig und durch den Akteninhalt ausreichend belegt.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2021 folgende Aufwendungen getätigt: EUR 43,20 für ein Abonnement der Zeitschrift „*Juristische Ausbildung und Praxisvorbereitung*“ der V GmbH (vgl. die als Beilage 3 zur Beschwerde vorgelegte Rechnung bzw. Zahlungsbestätigung); EUR 340,40 für ein Jahresticket X des Verkehrsverbundes Y (vgl. Beilage 5 zur Beschwerde), insgesamt EUR 767,62 an Studiengebühren an die Universität X (vgl. Beilage 7 zur Beschwerde), EUR 564,90 für eine Brille an die O GmbH (vgl. Beilage 13 zur Beschwerde), EUR 140,- für eine medizinische Behandlung an D (vgl. Beilage 15 zur Beschwerde – nach den Angaben des Beschwerdeführers hat er von der Sozialversicherung dafür einen Kostenersatz von EUR 61,65 erhalten) sowie EUR 27,70 an die A Apotheke KG (vgl. Beilage 16 zur Beschwerde) bezahlt.

Nicht erwiesen ist, dass der Beschwerdeführer am 22.9.2021 EUR 13,- für Kontaktlinsenzubehör bezahlt hätte. Es wurde keinerlei Beleg vorgelegt.

Hinsichtlich diverser Zahlungen an die T GmbH (Beilage 6 zur Beschwerde), an Pagro Fil.137 (Beilage 11 zur Beschwerde), A Apotheke (Beilage 16 zur Beschwerde) und an die Apotheke C (Beilage 18) kann nicht festgestellt werden, wofür diese Zahlungen geleistet wurden. Der Beschwerdeführer hat trotz Aufforderung seitens des Finanzamtes im Schreiben vom 2.8.2022 keinerlei Belege vorgelegt, die über den Leistungsinhalt Aufschluss geben würden. Nach ständiger Rechtsprechung hat der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, von sich aus einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf welche die Begünstigung gestützt werden kann (*Jakom*, EStG, 16.A., Rz 9 zu § 34 mit Judikaturhinweisen).

Durch die als Beilage zur Beschwerde vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelege ist erwiesen, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr 2021 folgende Aufwendungen für seinen Sohn getätigt hat: EUR 326,- an die Musikschule der Stadt X für Gitarrenunterricht, EUR 209,- an das Musikhaus M für eine Gitarre, EUR 207,39 an die P a.s. für einen PC-Monitor, EUR 82,- für Schulzwecke an das S, insgesamt EUR 1.495,- an NHK Nachhilfe N für Nachhilfe, EUR 99,80 für ein Schulplus-Ticket der W GmbH und EUR 84,- an die Volkshochschule Y.

Weiter hat der Beschwerdeführer – was ebenfalls durch die vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelege nachgewiesen wurde – EUR 100,- für eine Brille seines Sohnes an die O GmbH

(vgl. Beilage 14 zur Beschwerde) und – nach Saldierung mit dem von der Sozialversicherung erhaltenen Kostenersatz – EUR 300,78 für Physiotherapie seines Sohnes bezahlt (vgl. Beilage 17 zur Beschwerde).

Die bei den einzelnen Feststellungen in Klammern angeführten Beweismittel waren im jeweiligen Zusammenhang schlüssig und widerspruchsfrei und wurden daher den entsprechenden Feststellungen zu Grunde gelegt.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

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

Angesichts der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers in einer Rechtsanwaltskanzlei stellt sich das verfolgte Studium der Rechtswissenschaften als Erweiterung seiner beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten dar. Die Studiengebühren in Höhe von EUR 767,62 sind daher Werbungskosten. Dasselbe gilt für die Kosten von EUR 43,20 für das Zeitschriftenabonnement „*Juristische Ausbildung und Praxisvorbereitung*“.

Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind durch den Verkehrsabsetzbetrag und einem – allenfalls zustehenden – Pendlerpauschale und Pendlereuro abgegolten (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988). Die Berücksichtigung der Kosten für das Jahresticket X des Verkehrsverbundes Y als Werbungskosten kommt daher nicht in Betracht.

Bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 1 EStG 1988).

Durch Krankheit verursachte Aufwendungen sind außergewöhnlich, sie erwachsen aus tatsächlichen bzw. bei Unterhaltsberechtigten aus rechtlichen Gründen zwangsläufig. Es sind sowohl Kosten für Heilbehandlungen als auch für verordnete Medikamente zu berücksichtigen (*Jakom*, EStG, 16.A., Rz 90 zu § 34, „*Krankheitskosten*“). Daher sind die Aufwendungen für eine

Brille (EUR 564,90), eine ärztliche Behandlung (EUR 78,35) sowie verordnete Medikamente (EUR 27,70) außergewöhnliche Belastungen im Sinn des EStG 1988.

Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe, den Familienbonus Plus, den Kindermehrbetrag sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag abgegolten (§ 34 Abs. 7 EStG 1988).

Daher kommt die Berücksichtigung der für den Sohn getätigten Aufwendungen für Musikunterricht und die Anschaffung eines Instrumentes, einen neuen PC-Monitor, diverse Aufwendungen im Zusammenhang mit dessen Schulbesuch und Fahrten zur Schule, Nachhilfe und einen Maschinschreibkurs nicht in Betracht. Bei all diesen Aufwendungen handelt es sich zweifelsfrei um solche, die im Begriff der Unterhaltsleistungen Deckung finden.

Sehr wohl abzugsfähig sind Unterhaltsleistungen nur insofern, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988). Die Kosten der Brille des Sohnes (EUR 100,-) und für dessen Physiotherapie (EUR 300,78) sind als außergewöhnliche Belastungen beim Beschwerdeführer zu berücksichtigen.

Insgesamt war der Beschwerde teilweise Folge zu geben. Die Festsetzung der Einkommensteuer 2021 war wie im Folgenden dargestellt abzuändern:

[...]

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revisionszulässigkeit)

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. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 9. Februar 2024